

Trabajo Fin de Máster

Procesos de una auditoría con especial énfasis en la fase de ejecución
realizada durante las prácticas

Audit processes with special emphasis on the execution phase
carried out during internships

Autor

Andrés Canut Álvarez

Directores

Dr. Vicente Condor López. Catedrático de unizar.

Dña. Lidia Sierra Rodríguez. Profesora asociada de unizar.

Máster en Auditoría

Facultad de Economía y Empresa

2020/2021

Índice

1. Resumen/abstract	1
2. Objetivo del trabajo	2
3. Introducción	2
3.1 Aspectos generales de la auditoría de cuentas	3
3.2 Normativa reguladora	5
4. Fases del proceso de auditoría.....	6
4.1 Fase previa y encargo	6
4.2 Fase de planificación	9
4.2.1 Identificación y valoración de riesgos de incorrección material y respuesta del auditor a dichos riesgos	10
4.2.2 Materialidad.....	13
4.3 Fase de ejecución	15
a) Inmovilizado intangible y material.....	16
b) Existencias	18
c) Clientes/cuentas a cobrar	20
d) Tesorería	22
e) Proveedores/acreedores comerciales	23
f) Administraciones públicas.....	25
g) Ingresos.....	28
h) Personal	29
i) Servicios exteriores.....	30
j) Hechos posteriores.....	32
4.4 Informe de auditoría.....	33
5. Conclusiones	37
6. Bibliografía.....	38
7. Anexos.....	41

1. Resumen/abstract

Este trabajo desarrolla los conocimientos adquiridos y procedimientos llevados a cabo durante las prácticas en la firma BDO Auditores, S.L.P. en el transcurso de la realización del Máster en Auditoría de la Universidad de Zaragoza.

En primer lugar, se introduce el concepto de la auditoría y la normativa que la regula. Seguidamente, se expone el proceso de una auditoría pasando por la fase previa y encargo de auditoría, planificación, ejecución y emisión del informe. El trabajo en las prácticas se centra exclusivamente en la fase de ejecución ya que es el momento en el que se realizan los procedimientos de auditoría para obtener evidencia. Para entender mejor estas pruebas de auditoría se incluyen los papeles de trabajo donde se dejan plasmados estas pruebas.

Se finaliza el proyecto con unas conclusiones sobre la auditoría en general y los objetivos que busca el auditor con su trabajo. Asimismo, se incluyen unas reflexiones personales en las que se hace una valoración global de las prácticas.

This work develops the knowledge acquired and procedures carried out during the internship at the firm BDO Auditores, S.L.P. during the completion of the Master's Degree in Auditing at the University of Zaragoza.

First, the concept of auditing and the regulations governing it are introduced. The process of an audit is then set out through the previous phase and commission of auditing, planning, execution, and issuance of the report. Internship work focuses exclusively on the implementation phase as this is the time when audit procedures are carried out to obtain evidence. To better understand these audit tests, the work papers where these tests are left in place are included.

The project is finalized with conclusions on the audit in general and the objectives sought by the auditor with his work. Personal reflections are also included, with an overall assessment of internship.

2. Objetivo del trabajo

Este trabajo tiene la finalidad primordial de plasmar los conocimientos que se han adquirido en el Máster de Auditoría tanto a nivel teórico como sobre todo a nivel práctico. Estos conocimientos se fundamentan al haber realizado prácticas durante algo más de siete meses en una firma real de auditoría, siendo éstas eminentemente prácticas, tocando la mayoría de las áreas que se necesitan analizar para poder obtener evidencia de auditoría. Por tanto, el objetivo de este trabajo es explicar de manera clara y concisa los diferentes procedimientos y pruebas de auditoría que se han llevado a cabo a lo largo de la estancia en la firma incluyendo los papeles de trabajo relativos a cada área. Todo este enfoque práctico está apoyado en las clases teóricas impartidas en el máster las cuales han ayudado a seguir y entender con más facilidad todo lo relacionado con la realización de una Auditoría de cuentas.

Asimismo, se quiere recalcar la importancia, dificultad y responsabilidad tan grande que entraña el trabajo de un auditor de cuentas y la manera de sobrellevar esta responsabilidad con el fin de realizar tu trabajo de la mejor manera posible. Por esta razón, este proyecto fin de máster tiene el objetivo adicional de explicar sobre qué trata el trabajo de una auditoría y cómo se lleva a cabo.

3. Introducción

El Máster en Auditoría de la Universidad de Zaragoza da la oportunidad de realizar prácticas en una firma, lo que permite conocer de primera mano cómo funciona y los procedimientos a llevar a cabo en cada cliente y cada área a auditar. La firma en la que se han realizado las prácticas durante los meses de noviembre a junio es BDO Auditores S.L.P. El trabajo realizado en ésta se enfocó en su totalidad en la fase de ejecución, es decir, el momento en el que se hacen las pruebas y procedimientos de auditoría plasmados en los papeles de trabajo, los cuales se van a incluir en el trabajo para enseñar cómo son y que se hacen en ellos, para obtener evidencia que ayude al auditor a dar por correcta un área o, por el contrario, a proponer ajustes en el caso de que haya alguna incorrección en las cuentas anuales de la empresa.

Por lo tanto, la estructura del trabajo está muy concentrada en la fase de ejecución donde se va a explicar todos los procedimientos que se hacen en cada área, incluyendo los ya mencionados papeles de trabajo para dar una visión lo más realista posible para que se

pueda entender con facilidad. Aunque no se haya tocado las demás fases del proceso de auditoría, se explicarán igualmente destacando los puntos más importantes de cada fase. Primero, se hará una breve presentación sobre los aspectos generales de la auditoría de cuentas y la normativa que la regula para tener ya un conocimiento teórico antes de pasar a la parte más práctica del trabajo.

3.1 Aspectos generales de la auditoría de cuentas

Los usuarios interesados en las cuentas anuales como proveedores, bancos o accionistas necesitan tener un alto grado de fiabilidad y confianza para poder tomar decisiones respecto a la empresa. Es por esta razón por la que es recomendable y obligatorio ser objeto de auditoría externa por parte de expertos independientes ajenos a la entidad para revisar la información contenida en las cuentas anuales y ver si cumplen la normativa reguladora. De esta manera, dan una opinión positiva o negativa acerca de la empresa, la cual va a influir en gran medida a tomar unas decisiones u otras. Otra razón importante por la que se realizan auditorías contables a las empresas es la mayor cuantía y complejidad de las operaciones que lleva a cabo una sociedad debido a la creciente globalización de las empresas y su entorno, lo que deriva en un mayor tamaño tanto de sus recursos como de sus resultados. Como consecuencia, habrá más riesgos alrededor de la empresa y será más fácil cometer un error o incumplir con la normativa por lo que el papel del auditor es revisar y corregir estas posibles incorrecciones para ayudar a la sociedad tanto en el ejercicio auditado como en años siguientes a tener unas cuentas libres de errores y omisiones y así ayudar a que los usuarios tomen las decisiones adecuadas basadas en una información íntegra y fiable. Por lo tanto, la auditoría externa posee algunas ventajas como estas (Estévez, 2019):

- Aporta un mayor control y conocimiento de la situación real de la empresa
- Disminuye el riesgo de cometer un error u omisión
- Ayuda a la toma de decisiones tanto estratégicas como económicas
- Mejora la imagen con respecto a terceros
- Aumenta la probabilidad de obtener financiación ajena

La auditoría de cuentas se puede definir como el proceso que consiste en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados de acuerdo con el marco normativo correspondiente, con el objetivo final de la emisión de un informe sobre la fiabilidad e integridad de estos documentos

contables que pueden tener efectos frente a los usuarios interesados en dicha información (NIA-ES 200, 2013). Este trabajo lo lleva a cabo un auditor o una sociedad de auditoría y estará sujeto a los principios y requisitos recogidos en la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC) excepto las auditorías que se realizan a entidades del sector público que, en este caso, el responsable de las mismas es el órgano interventor local correspondiente y se rige por lo establecido en la Intervención general de la Administración del Estado (IGAE, 2019).

De conformidad a lo establecido en el artículo 3 del Reglamento de desarrollo de la LAC, cualquier auditor en el ejercicio de su trabajo deberá actuar atendiendo a los siguientes principios éticos: competencia profesional, diligencia debida, integridad, objetividad y escepticismo. Este último implica tener una mente inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que pueden ser indicativas de posibles incorrecciones y una valoración crítica de la evidencia de auditoría. La competencia o juicio profesional es la aplicación del conocimiento y la experiencia adquirida para la toma de decisiones en la realización del trabajo de auditoría. En relación con este principio, la diligencia debida se refiere a que se debe justificar y soportar las conclusiones alcanzadas al aplicar estos conocimientos y experiencia. La objetividad o independencia es un requisito de obligado cumplimiento en el que los auditores actúan con imparcialidad para no ver comprometida su independencia en la revisión y verificación de las cuentas anuales y otros estados financieros o documentos contables. Por último, la integridad supone actuar con rectitud y compromiso ante cualquier situación de conflicto de intereses. Si concurren estos principios éticos, hay más probabilidad de que una auditoría de cuentas se realice adecuadamente, conforme a la Ley y libre de incorrecciones y omisiones.

La auditoría puede ser obligatoria o voluntaria dependiendo del tipo de sociedad y del nivel de importancia en cifras que tenga la misma. Hay que señalar que todas las compañías que estén obligadas a someterse a una auditoría deben depositar el informe en el Registro Mercantil. En el caso de las auditorías voluntarias, será decisión de la Sociedad el depositar o no el informe en el Registro Mercantil. Este aspecto se regula en el artículo 263.2 de la Ley de Sociedades de Capital la cual contempla que quedarán dispensas aquellas empresas que durante dos ejercicios consecutivos no cumplan dos de las siguientes tres circunstancias:

- Activo < 2.850.000 €

- Importe neto de la cifra de negocios < 5.700.000 €
- Número medio de trabajadores < 50

Con independencia a lo anterior, tendrán que someterse a una auditoría obligatoriamente las sociedades que reciban subvenciones o ayudas superiores a 600.000 € provenientes de Administraciones Públicas o de la Unión Europea y las Entidades de Interés Público (EIP) como las que cotizan en mercados regulados, las que realizan operaciones de intermediación financiera como las entidades de crédito, las que supervisan seguros privados, Fondo de Pensiones, entre otras (Auditoría y entorno financiero, 2012).

3.2 Normativa reguladora

La auditoría en España no se reguló de manera oficial hasta 1988 cuando se publicó en el BOE la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, reforzada posteriormente en 1990 por el Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas (RLAC), el cual complementa y desarrolla lo mencionado en la LAC. Un año después, se publica la resolución del 19 de enero del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en la que se publica las Normas Técnicas de Auditoría (NTA). Estas normas han sido actualizadas y modificadas a lo largo de los años debido principalmente a la globalización de las empresas y la economía en general, a la entrada de España en la Unión Europea y a los escándalos financieros que han ocurrido en estos últimos tiempos (Cobo, Sañudo Martín, & Montoya del Corte, 2015). En relación con esta última circunstancia, el caso Enron de 2001, el cual provocó la desaparición de la sociedad de auditoría Arthur Andersen, o en España el caso Bankia, han hecho que se endurezcan las medidas traducidas en la Ley Financiera de 2002 o en la LAC de 2015, reforzando sobre todo el cumplimiento de la independencia del auditor. Por otro lado, la globalización ha provocado que se busquen normas de auditoría comunes o similares para que las auditorías de todo el mundo se parezcan entre sí y puedan ser comparables a nivel global. Como consecuencia, el Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) aprobó en julio de 1994 las Normas Internacionales de Auditoría y Servicios Relacionados (NIAS), que no llegaron a España hasta 2013 cuando se adaptaron al marco normativo español (NIA-ES). Por último, la entrada de España en la Unión Europea provocó la modificación de la LAC impulsando la aprobación de la que actualmente está en vigor en España: la Ley de Auditoría de Cuentas de 2015. Este año se ha aprobado el

Real Decreto 2/2021 del 12 de enero por el que se aprueba el nuevo Reglamento de desarrollo de la LAC.

Por lo tanto, la auditoría es una actividad que está muy regulada y se basa en una serie de principios y requisitos que los auditores o sociedades de auditoría deben cumplir a la hora de realizar una auditoría de cuentas. A nivel nacional, se regula por la LAC, el Reglamento que la desarrolla, las Normas Técnicas de Auditoría (NTA) que todavía están en vigor y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA-ES). En cuanto a la normativa internacional, se encuentran sobre todo las NIA, pero también hay que tener en cuenta la Directiva de auditoría legal de cuentas anuales y consolidadas y el Reglamento sobre auditoría legal de entidades de interés público.

El marco normativo por las que se rigen las sociedades objeto de auditoría y que deben de tener presente también los responsables de la auditoría son las normas recogidas en el Plan General de Contabilidad (PGC), Código de Comercio (CCom), Ley de Sociedades de Capital (LSC), resoluciones del ICAC y resto de normativa tanto europea como española que pueda resultar de aplicación como las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (NOFCAC) o las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

4. Fases del proceso de auditoría

Los objetivos globales de un auditor son tanto obtener seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrecciones por fraude o error que permita expresar una opinión sobre si los mismos se preparan conforme al marco normativo aplicable como emitir posteriormente un informe sobre estos estados financieros y cumplir con los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA (NIA-ES 200, 2013). El proceso de auditoría es lo que va a permitir al auditor llegar a cumplir estos objetivos. Este proceso tiene cuatro fases, cada una con diferentes trabajos a realizar y distintos principios a seguir: fase previa y encargo, fase de planificación, fase de ejecución e informe de auditoría.

4.1 Fase previa y encargo

Esta fase comienza cuando la sociedad nombra a un auditor o sociedad de auditoría para que realicen la auditoría de sus estados financieros. Este nombramiento de los auditores viene regulado en el artículo 22 de la LAC 2015 el cual contempla que en las obligatorias

éste será mínimo de tres años y máximo de nueve años, pudiendo prorrogar al acabar el período inicial por tres años máximo, ya sea expresa o tácitamente. Es competencia de la Junta General de Accionistas (artículo 264.1 LSC) y lo tendrá que anunciar antes de la finalización del ejercicio que se vaya a auditar. El auditor tendrá un plazo de máximo de diez días hábiles desde la notificación del nombramiento para registrar este nombramiento (disposición final primera del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas). Si la Junta General no hubiera nombrado un auditor antes de la finalización del ejercicio a auditar o lo hubiera nombrado de una forma contraria a la Ley, los administradores o cualquier socio podrán solicitar al registrador mercantil del domicilio social la designación de la persona o personas que realizarán la auditoría (artículo 265.1 LSC) y si tampoco hubieran nombrado éstos, será el registro mercantil o el juzgado el que asigne auditor a la empresa. Esta situación es lo que se conoce como nombramiento forzoso. Todo esto no ocurre en las auditorías voluntarias ya que no habrá período ni plazo alguno, puede realizar el nombramiento otro órgano de la empresa y no hay que inscribirlo en el Registro Mercantil. Las entidades de interés público nombran a un auditor por un período inicial de 1 año y un máximo de 10 años teniendo que transcurrir un lapso de 4 años para que una firma vuelva a auditar a esta entidad de interés público (Reglamento de la Unión Europea n.º537/2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público).

El auditor o sociedad de auditoría deberá cumplir con los requerimientos de ética indispensables para poder realizar la auditoría de los estados financieros. Se incluyen en estos requerimientos los relativos a la independencia, es decir, que los profesionales que vayan a ejercer la auditoría de los estados financieros sean independientes de las empresas auditadas, debiendo no actuar cuando esta independencia se vea comprometida. Por tanto, antes de aceptar el encargo, lo primero que se debe comprobar es que no haya riesgos ni amenazas a la independencia y para ello, se pondrán en marcha una serie de mecanismos para eliminarlas o mitigar su impacto. Se establecerán unos límites mínimos en este aspecto que sirvan para determinar si se puede aceptar el encargo de auditoría o, por el contrario, tener que rechazar el mismo al no poder asegurar el nivel de independencia exigido en el proceso de auditoría.

Otro factor de riesgo que se debe tener en consideración antes de aceptar el encargo es a nivel de trabajo, es decir, qué problemas se pueden encontrar los auditores a la hora de

realizar el proceso de auditoría ya sea por el tiempo, dificultades o problemas que surjan, hechos que pueden alterar el contrato, limitaciones al alcance, etc.

El último factor de riesgo es ajeno a la entidad auditora y tiene que ver con el cliente que ha encargado el trabajo de auditoría. Se analizará la reputación de la empresa en su sector así de cómo sus propietarios y administradores, ya que han podido o pueden estar relacionados con algún fraude o proceso judicial. Otros aspectos que habrá que evaluar son las actividades principales que realiza la sociedad, los motivos por los cuales no se renovó a la auditora predecesora, el cumplimiento de las normas contables que les sean de aplicación, el estado y evolución posible del sector en el que opera la empresa o la situación de las partes vinculadas que mantenga la compañía, entre otros.

Una vez analizados estos riesgos y amenazas, la NIA-ES 210 establece una serie de condiciones previas a la auditoría que el auditor deberá comprobar si se cumplen:

- El marco normativo de información financiera que se utiliza para la preparación de los estados financieros sea aceptable. Esta condición de aceptabilidad se basa en factores como la naturaleza de la empresa, el objetivo y la naturaleza de los estados financieros y si este marco normativo se prescribe por leyes o regulaciones.
- La confirmación por parte de la Dirección de que reconoce y comprende su responsabilidad con respecto a la preparación de los estados financieros basados en el marco de información financiera aplicable, al control interno que permita preparar unos estados financieros libres de incorrecciones y al hecho de proporcionar al auditor acceso a toda la documentación relevante o adicional para los fines de auditoría y a todo el personal de la entidad auditada para obtener evidencia de auditoría.

Si no se cumple alguna de estas condiciones previas o si el auditor considera que el riesgo de auditoría en relación con la empresa es muy alto y no puede mitigar sus efectos, se rechazará el encargo y la empresa deberá elegir a otro auditor para que revisen y verifiquen sus cuentas anuales. Si por el contrario se acepta el encargo, el auditor acordará con la dirección las condiciones del trabajo de auditoría plasmadas en un documento denominado carta de encargo. En ella, se incluirán los objetivos y el alcance de la auditoría, las responsabilidades tanto del auditor como de la dirección de la entidad, el marco normativo aplicable y una referencia a la estructura y contenido

de cualquier informe emitido por el auditor y una declaración explicando los posibles cambios que pueda haber en la estructura y contenido de estos informes. Además de estos asuntos se podrán incluir otros como los honorarios de los auditores, papeles de trabajo, acuerdos de la dirección, manifestaciones escritas o limitaciones al alcance del trabajo.

Cabe señalar también que en las auditorías recurrentes la carta de encargo puede ser la misma que la de ejercicios anteriores y el auditor valorará si hay algún término de ésta que necesita ser revisada. Aunque no sea modificada, el auditor puede ver necesario recordar a la entidad objeto de auditoría las condiciones del encargo. Sólo se podrá modificar estas condiciones si hay una justificación razonable para ello.

4.2 Fase de planificación

Una vez aceptado el encargo de auditoría, se comienza a planificar ésta con el objetivo de que se lleve a cabo de manera eficaz. Es un trabajo muy importante ya que, dependiendo de cómo se planifique una auditoría, los procedimientos y el resultado final serán distintos. La planificación se hará de forma cuidadosa, minuciosa y exigente para, de esa manera, establecer unas bases sólidas que sirvan para guiar al equipo de auditoría en la realización de su trabajo. Por tanto, esta actividad recae en los auditores más experimentados y preparados del equipo. Una buena planificación facilita al auditor a identificar las áreas más importantes de la auditoría, reconocer y resolver problemas, organizar el encargo para que se realice de manera eficaz y eficiente, seleccionar a los miembros del equipo de auditoría que puedan responder a los riesgos previstos, asignar el trabajo a cada uno de estos miembros, revisar el trabajo de éstos y coordinar el trabajo de los auditores y expertos. Se dedicará el tiempo que sea necesario y su extensión variará en función de si es el primer año que se audita a este cliente, del sector en el que opera la empresa, del tamaño de ésta, de la relación de los auditores con los responsables de la dirección de la entidad o de los cambios que se puedan producir en el transcurso de la auditoría. Esta fase no se da por finalizada en ningún momento, sino que es un procedimiento continuo que se podrá ir actualizando según los cambios que se presenten en el proceso de auditoría.

La NIA-ES 300 trata sobre la responsabilidad que tiene el auditor de realizar este trabajo de planificación. Comprende el desarrollo de una estrategia global de auditoría que determine el alcance, momento de realización, capital humano disponible y dirección de

la auditoría. Esta estrategia se va a traducir en el plan de auditoría que describe la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos tanto los planificados para la valoración de los riesgos de incorrección material como los planificados para dar respuesta a estos riesgos. Asimismo, se describirá cualquier otro procedimiento que sea necesario para que el encargo se realice conforme lo establecido con la entidad.

4.2.1 Identificación y valoración de riesgos de incorrección material y respuesta del auditor a dichos riesgos

De acuerdo con la NIA-ES 315 el auditor debe identificar y valorar los riesgos de incorrección material tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad, de su entorno y del control interno. De esta manera, el responsable de la auditoría diseñará e implementará las respuestas adecuadas a estos riesgos. Los procedimientos de valoración del riesgo consistirán en la observación e inspección de las operaciones de la entidad, documentos o informes, en las indagaciones ante la dirección y otras personas relevantes de la entidad y en procedimientos analíticos que pueden identificar por ejemplo hechos que el auditor desconocía o transacciones inusuales.

Estos procedimientos se basarán, como ya se ha dicho anteriormente en el conocimiento de la entidad y el entorno. El auditor estudiará los factores relevantes sectoriales y normativos, así como otros factores externos como los económicos, financieros o monetarios. Se analizará la naturaleza de la entidad (operaciones, forma de financiación, estructura de gobierno, tipos de inversiones que la entidad realiza, etc.), la aplicación de políticas contables por la entidad, la estrategia seguida y la situación y evolución de la entidad a nivel económico – financiero.

Aparte del conocimiento de la entidad y el entorno, el equipo de auditoría evaluará y obtendrá información acerca del control interno de la sociedad. El auditor a su juicio profesional considerará si los controles relativos a la información financiera son relevantes o no para la auditoría. El control interno es responsabilidad de la dirección y su propósito es dar seguridad razonable sobre la información presentada en los estados financieros, los cuales estén libres de incorrecciones u omisiones. El modelo de control interno está dividido en cinco componentes, cada uno de los cuales el auditor evaluará a fin de tener un conocimiento suficiente sobre éste (NIA-ES 315, 2013):

- Ambiente o entorno de control: si la dirección ha tenido un comportamiento honesto y ético y si ha servido como base para los demás componentes del control interno. En el caso de que haya deficiencias en el entorno de control, los otros componentes pueden verse perjudicados.
- Evaluación y valoración de los riesgos: el auditor analizará si la entidad ha establecido un proceso para la identificación, estimación, valoración de la probabilidad de ocurrencia y respuesta de dichos riesgos. Si la entidad ha llevado a cabo este proceso, el auditor deberá conocer sus resultados.
- Actividades de control: se conocerán las actividades de control relevantes para la auditoría que, a juicio del auditor, son necesarias para estimar los riesgos y responder mediante el diseño de los procedimientos correspondientes.
- Información y comunicación: sistemas de información necesarios para que la entidad decida las cuestiones clave del control interno para lograr sus objetivos. La comunicación tanto a nivel interno como externo proporciona esta información necesaria para llevar los controles diariamente.
- Seguimiento de los controles: permite seguir el cumplimiento y correcto funcionamiento de los componentes y principios de este modelo de gestión. Los resultados deben ser evaluados y si hay deficiencias, comunicarlas a la dirección para poder ser corregidos.

Por lo tanto, el análisis del control interno va a permitir al auditor identificar una posible incorrección que afecte a la veracidad e integridad de los estados financieros y así, poder corregir o mitigar su efecto para que éstos estén libres de errores u omisiones. Además, la evaluación de este control interno servirá para determinar aquellas áreas que presenten mayor riesgo. También es de utilidad para que el equipo de auditoría aconseje o avise a la dirección de la entidad de las posibles deficiencias que se den en el control interno.

Sin embargo, estos procedimientos de valoración de riesgos basados en el conocimiento de la entidad, el entorno y el control interno no proporcionan por sí solos una evidencia de auditoría suficiente y adecuada para dar una opinión u otra. Como consecuencia, el auditor procederá a llevar a cabo pruebas adicionales sustantivas, con el objetivo de tener una evidencia suficiente que sirva para dar una opinión basada en dichos procedimientos. Estas pruebas se desarrollan en la NIA-ES 330 sobre las repuestas del auditor a los riesgos valorados.

Por consiguiente, el auditor para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos de incorrección material diseñará e implementará procedimientos adicionales para poder dar respuesta a estos riesgos. Podrán ser procedimientos sustantivos, entre los que se encuentran las pruebas de detalle y los procedimientos analíticos sustantivos, o prueba de controles.

Con respecto a los primeros, son procedimientos que se aplican a transacciones específicas, saldos e información que sea material. El auditor evaluará si necesita confirmación externa como procedimiento sustantivo adicional a fin de obtener evidencia suficiente y adecuada. El auditor determina un riesgo de incorrección material y aplica dicho procedimiento para responder a este riesgo. Se aplicarán pruebas de detalle cuando se responda a los riesgos solamente con procedimientos sustantivos. Cuando los procedimientos sustantivos se aplican a la mitad del trabajo de auditoría, el auditor considerará si es suficiente con los procedimientos o si, por el contrario, no es suficiente y habrá que irse a otros tipos de pruebas. Es en este caso donde entran las pruebas de controles. Si el auditor considera que no se ha obtenido evidencia suficiente, se aplicarán pruebas de controles. Si fuera suficiente, aplicaría procedimientos sustantivos adicionales. Asimismo, se aplicarán procedimientos sustantivos en el cierre de los estados financieros. Se analizará si concuerdan los estados financieros con la contabilidad de la empresa y se estudiará el libro diario y los ajustes materiales que se hayan propuesto en el proceso de auditoría. Como ya se ha dicho anteriormente, los procedimientos sustantivos pueden ser analíticos o de detalle. Éstos últimos se realizan cuando el auditor quiere obtener mayor evidencia que la que proporcionan los procedimientos analíticos o pruebas de controles. Pueden ser pruebas de detalle la confirmación externa o la inspección del inventario de una empresa. Los analíticos sustantivos se regulan en la NIA-ES 520 y son necesarios y adecuados para analizar grandes volúmenes de transacciones de las que se pueden prever los resultados. Se analizan relaciones entre datos financieros y no financieros. Su diseño y planificación irá en función de si existe relación entre la información utilizada y la que se mantiene. El auditor en esta etapa evaluará si estos procedimientos son idóneos para las distintas afirmaciones, si los datos son fiables a la hora de definir su expectativa con respecto a las cantidades registradas o ratios, si esta expectativa va a permitir identificar una incorrección material y si hay alguna diferencia entre las cantidades registradas y los valores esperados. Pueden ser procedimientos

analíticos sustantivos un test de amortización, un análisis de la evolución del gasto del personal o la evolución mensual del período medio de pago a proveedores.

En cuanto a las pruebas de controles, el auditor las diseñará e implementará para obtener evidencia adecuada y suficiente sobre la eficacia operativa de los controles. Puede haber dos escenarios: que los controles estén funcionando de forma eficaz y el auditor por tanto confíe en estos controles o que los procedimientos sustantivos no proporcionen evidencia suficiente y adecuada. Se obtendrá una mejor evidencia cuanto más se confíe en la eficacia de un control. A su vez, el auditor realizará indagaciones junto a otros procedimientos para obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles. Éstos pueden depender de otros controles y habrá que obtener también evidencia de si estos controles indirectos son operativamente eficaces. Se podrá utilizar esta evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles durante un período intermedio u obtenida en auditorías anteriores. Las incorrecciones materiales detectadas mediante procedimientos sustantivos pueden denotar que los controles no están funcionando eficazmente. Sin embargo, el hecho de que no se detecten incorrecciones materiales no es una evidencia de auditoría suficiente para llegar a la conclusión de que estos controles sean eficaces operativamente.

4.2.2 Materialidad

Es una de las herramientas claves para el auditor ya que diferencia entre un error que puede alterar la imagen fiel de los estados financieros y, por tanto, las decisiones de los usuarios interesados y un error que es insignificante y que no distorsiona la realidad de los estados financieros. El auditor tiene la responsabilidad de aplicar la materialidad o importancia relativa tanto en la fase de planificación como en la de ejecución.

El concepto de importancia relativa viene regulado en la NIA-ES 320. Ésta contempla que *“las incorrecciones, incluidas las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, cabe prever razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros”*. En otras palabras, la materialidad permite excluir de los estados financieros aquellas partidas, información a compartir con los usuarios, datos o variaciones que son insignificantes, es decir, que no tienen un efecto distorsionador de la imagen fiel de la empresa.

La determinación de la importancia relativa será a juicio profesional del auditor y se verá afectada por las necesidades de información financiera de los usuarios en su conjunto. No hay ningún método recogido en la normativa para determinar la materialidad ya que como se acaba de decir es a juicio del auditor. Sin embargo, éste puede apoyarse a la hora de realizar este proceso en la guía de actuación 38 de diciembre de 2014 sobre importancia relativa o materialidad emitida por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE). Consiste en una guía orientativa de no obligado cumplimiento para el auditor.

Parámetros orientativos para el cálculo de la materialidad

Situación	Magnitud base	Tramo
Empresas con beneficios normales	Resultado de las operaciones continuadas antes de impuestos	5%-10%
Empresas en punto muerto, con pérdidas de explotación prolongadas, beneficios volátiles o rentabilidad baja en relación con el volumen de activos o de operaciones	El más representativo de: Total Importe neto de la cifra de negocios Total activos Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%
Empresas en desarrollo	El más representativo de: Total activos Total Importe neto de la cifra de negocios Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%
Entidades sin fines lucrativos	El más representativo de: Total de ingresos ordinarios Total gastos Total activos Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%

Guía de actuación nº38 del ICJCE

Se puede ver en la tabla como la magnitud base elegida para aplicar el porcentaje dentro del tramo establecido dependerá de la situación en la que se encuentre la entidad a auditar en ese ejercicio. Por tanto, se analizará la situación de la empresa atendiendo a esos parámetros y será entonces cuando se elija la magnitud base sobre la que aplicar el porcentaje. El auditor elegirá esta magnitud base en función de factores como su representatividad, la actividad principal que realice la empresa o posición financiera, entre otros. El tramo que se aplicará sobre esta base o *benchmark* dependerá también de otros condicionantes como por ejemplo la estructura del accionariado, la financiación, la cantidad de usuarios interesados en los estados financieros de la empresa o la situación en la que se encuentre la entidad medida en ratios.

Aparte de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (global en adelante), hay dos niveles más en relación con la materialidad de un proceso de auditoría. Surgen en caso de que los estados financieros contengan incorrecciones por importes inferiores a la materialidad global pero que sí pueden influir en las decisiones de los

usuarios. Por ello, se determinará una cifra de importancia relativa inferior a la global para aplicarla en estas transacciones, saldos o información relativa a estas incorrecciones. La materialidad de realización o ejecución (ejecución en adelante) es la cifra utilizada para determinar la naturaleza, momento y alcance de los procedimientos posteriores de auditoría. La guía de actuación nos dice que no debería exceder del 85% de la materialidad global. En cuanto al umbral de incorrecciones insignificantes (UII en adelante), es la cifra que se establece por debajo de la cual, la suma de estas incorrecciones no tiene un impacto material en los estados financieros, individual o conjuntamente. La guía de actuación contempla que es recomendable que este umbral esté entre el 5% y 10% de la materialidad global.

La materialidad, como la propia planificación, es un concepto vivo y que será de objeto de revisión en función de la obtención de nueva información y de un cambio en las circunstancias del encargo de auditoría. Esto lleva a concluir que, para determinar la materialidad, el juicio y la experiencia profesional del auditor prevalecen sobre cifras o porcentajes concretos.

4.3 Fase de ejecución

Tras la fase de planificación se empieza con la fase de ejecución donde se realizarán las distintas pruebas y procedimientos de auditoría descritos en la anterior fase. El objetivo final es obtener evidencia suficiente, competente, relevante y adecuada de que los estados financieros de la entidad reflejan la imagen fiel, libres de incorrecciones o fraudes. En el caso de detectar incorrecciones en los procedimientos llevados a cabo por el auditor durante esta fase, se evalúan y se identifican éstas para desarrollar unas conclusiones y recomendaciones las cuales se comunicarán a la dirección de la empresa. Habrá que tener en cuenta a fin de obtener una evidencia adecuada tanto la materialidad como el riesgo que existe de que ocurra ese error. Se incluirá cualquier análisis que se ha llevado a cabo para poder llegar a conclusiones en los papeles de trabajo donde se ha obtenido la evidencia de auditoría. Por tanto, se debe dejar constancia en los papeles del auditor y deberán razonarse a fin de entender la conclusión a la que ha llegado el auditor. Según la NIA-ES 450, el auditor incluirá en la documentación de auditoría los ajustes insignificantes, los ajustes aceptados y corregidos por la entidad y aquellos ajustes no aceptados ni corregidos que sean materiales individualmente o de manera agregada. Además de aspectos cuantitativos, también hay aspectos cualitativos que hacen que el

auditor utilice su juicio profesional para obtener evidencia de auditoría adecuada y suficiente.

A continuación, se va a mostrar y explicar todo el trabajo efectuado durante las prácticas en BDO Auditores detallando todas las áreas que se han visto, objetivos, pruebas realizadas y conclusiones de cada área. Esta labor se plasma en los papeles de trabajo donde se exponen los objetivos, trabajo realizado y conclusión, la cual será una u otra en función de si ha obtenido evidencia suficiente y adecuada mediante los procedimientos y pruebas empleadas.

a) Inmovilizado intangible y material

Son los activos estructurales de un negocio. Es el conjunto de activos fijos o aquellos activos que no pueden ser consumidos o convertirse en líquido en menos de un año o ejercicio contable. Será de un tipo u otro dependiendo de la naturaleza y condiciones del elemento. El trabajo de auditoría en esta área supone revisar la mayoría de las cuentas anuales de una empresa ya que implica cuentas que afectan no sólo al balance, sino a la Cuenta de Resultados y al Estado de Flujos de Efectivo. La memoria también será objeto de revisión para comprobar si la empresa ha cumplido con el contenido a incluir en la memoria relativo al inmovilizado. La labor que se presenta en este trabajo sólo se extiende a las partidas del balance y cuenta de pérdidas y ganancias.

El objetivo principal del auditor en esta área será comprobar que estos activos existen, aparecen íntegros en la contabilidad, son propiedad de la empresa y están en condiciones de uso. Asimismo, se verifica su correcta clasificación, contabilización y valoración de acuerdo con la normativa aplicable, teniendo en cuenta la amortización del ejercicio y la acumulada hasta ese momento y las altas, bajas, traspasos o ventas que puedan producirse durante el ejercicio. La normativa que se ha aplicado en el inmovilizado material e intangible son las normas de registro y valoración segunda y quinta del Plan General Contable respectivamente. Éstas son similares entre sí a excepción de algunas normas particulares desarrolladas en las NRV tercera y sexta del PGC, que el auditor tendrá que considerar. Además del PGC, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) publicó en 2013 unas resoluciones por las que se dictan normas de registro y valoración tanto del inmovilizado material como intangible las cuales también se tendrán en cuenta por los auditores a la hora de trabajar en esta área. El inmovilizado se valorará

inicialmente por su precio de adquisición o coste de producción y posteriormente, este valor inicial menos la amortización y deterioro acumulado hasta la fecha.

El trabajo se centró básicamente en comprobar que los saldos recogidos en el activo no corriente del balance se valoran correctamente según la normativa y para ello, se tendrán en cuenta tanto las altas, bajas y, traspasos del ejercicio como las amortizaciones de este que se acumularán a la amortización producida hasta esa fecha. Además de comprobar el correcto registro y valoración de estas partidas, el análisis del movimiento de cada partida se deberá incluir en la memoria según los apartados 5 y 7 del contenido de la memoria recogidos en el PGC. Este procedimiento analítico sustantivo se plasma en el papel de trabajo situado en el **Anexo I.1** el cual se va a explicar cómo se ha llevado a cabo. Se muestra el evolutivo tanto del inmovilizado intangible como del material. Se parte del coste al final del ejercicio anterior, en este caso 2019 y se comprueba que este coste es el mismo que el de apertura del año a auditar. A continuación, se ven las altas, bajas y traspasos en la contabilidad proporcionada por la empresa, más concretamente en las cuentas del subgrupo 20 y 21. Se incluyen en el papel de trabajo y de esta manera, se tiene el saldo del coste total de cada partida a fecha de cierre. Ahora se procede a realizar lo mismo con la amortización del ejercicio. Para ello se va a los registros contables de la entidad y los saldos de las cuentas 280 y 281 de amortización acumulada a principios del ejercicio se llevan al papel de trabajo. En altas se llevan todos los movimientos relativos a las cuentas de los subgrupos 680 y 681, que se corresponden con la amortización del ejercicio. Se comprueba a su vez que estas cuentas coinciden con la sumaria de la cuenta de pérdidas y ganancias. Se suma esta amortización del ejercicio con la amortización acumulada hasta la fecha y el resultado es la amortización total acumulada la cual se restará al saldo del coste total a final de ejercicio. En este caso no hay deterioros registrados por lo que el resultado de esta resta será el valor neto contable del inmovilizado y será éste el saldo que aparecerá en el balance de la empresa. Si coincide, como es en este caso, se da por concluido el trabajo de forma satisfactoria. Si por el contrario no coincide este saldo se procederá a preguntar a la compañía sobre esta cuestión y, si no se lograra dar ninguna explicación, el auditor podría proponer un ajuste.

Además de verificar el saldo del valor neto contable del inmovilizado, se comprueba que las altas del inmovilizado de verdad se han producido y cumplen con los criterios para ser activados. Para ello, se realizará un procedimiento sustantivo para verificar la existencia y correcta valoración de estas altas del ejercicio. El **anexo I.2** muestra el papel de trabajo

relativo a este asunto. Se solicita a la empresa las facturas relativas a estas altas que den evidencia de que las mismas cumplen los criterios de activación y el importe es correcto. En función del saldo y su significatividad, se analizará un mayor o menor número de ítems. Se seleccionan a juicio del auditor las dos facturas de mayor importe para poder cubrir una cantidad razonable y suficiente del total de altas del ejercicio. Se solicitan estas dos facturas a la entidad y se verifica que las altas están registradas correctamente, por lo que se concluye el papel de forma satisfactoria.

Por último, en esta área se procede a realizar un recalcule de la amortización a fin de verificar el importe de ésta en el ejercicio y si coincide con lo que estima el auditor, de acuerdo con los porcentajes indicados en las cuentas anuales. A partir del coste en cuentas anuales del ejercicio anterior, al cual se descuenta el importe de los elementos totalmente amortizados y en uso, se suman las altas que se han registrado durante el ejercicio y se obtiene el valor amortizable para el recalcule, sobre el que se aplicará el porcentaje de amortización indicado en las cuentas anuales y se comprará con la dotación registrada por la Sociedad. En caso de la existencia de una diferencia material, se procede a su análisis para ver su razonabilidad y, en su caso, a proponer un ajuste.

b) Existencias

Las existencias son los activos mantenidos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios. Como en el caso del inmovilizado, no sólo implica analizar el balance, sino que también habrá que analizar las cuentas de los grupos 6 y 7 de la cuenta de resultados relativas a compras y ventas de mercaderías, variación de existencias, deterioro, etc.

Esta área presenta un elevado riesgo de incorrección material ya que la empresa asigna el valor de las existencias mediante un método ya sea el precio medio ponderado o el FIFO. Estos métodos los elige la compañía por lo que hay un riesgo de que éstas puedan estar sobrevaloradas para presentar un mayor activo o mejores resultados o infravaloradas para por ejemplo pagar menos impuestos. Según la norma décima de registro y valoración del PGC, la valoración posterior de las existencias será el resultado de minorar al precio de adquisición o coste de producción las correcciones valorativas las cuales se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias. Como consecuencia, habrá un riesgo de que la compañía no registre ningún deterioro a fin de mostrar un valor superior al que de verdad

mantiene. Los objetivos del auditor en esta área por tanto será verificar la existencia, propiedad, integridad y valoración de las existencias mediante un conocimiento del control interno de la compañía en cuanto al almacenamiento, clasificación, control del inventario y valoración de las existencias.

En este caso, la labor relativa a esta área se centró en verificar la existencia de las unidades físicas que la compañía informa que tienen en sus almacenes. Para ello, se realiza un recuento físico de inventario. La NIA 501 contempla que el recuento físico es un procedimiento obligatorio para aquellas empresas en las que las existencias es material para los estados financieros. La empresa hace el inventario a fecha más cercana posible a su cierre de ejercicio y a partir de los datos recogidos en este inventario, la sociedad proporciona al auditor un listado de todas las existencias detallando de cada partida una descripción, ubicación, cantidad en stock y valor de cada una. Sobre este listado, se realiza la selección para dar razonabilidad a este inventario. Se seleccionan las referencias superiores al umbral de incorrecciones insignificantes y el resto de la muestra se selecciona por el método estadístico de la unidad monetaria (MUM). Este método se denomina de listado a físico. Asimismo, el día del inventario se inspeccionaron existencias de forma aleatoria a fin de comprobar de que todo lo que hay en el almacén está incluido en el registro de las existencias totales. De esta manera, se verifica que no se omite ningún activo. Este método es al revés del anterior, de físico a listado. Este inventario se realizó unos días antes del cierre del ejercicio y a cada persona del equipo se le asignaba un empleado de la entidad que conocía las ubicaciones de las distintas referencias para de esta manera hacer el proceso de inspección más rápido y fácil. El **Anexo II** muestra la hoja de conteo de las distintas referencias distinguiendo el método de listado a físico y el método de físico a listado. Se puede ver como todas las referencias coinciden con lo que nos había proporcionado la sociedad menos un ítem ya que había una unidad más de la que en realidad había. Se puede ver en el comentario relativo a esta partida como la sociedad debe corregir esa diferencia. Por el contrario, el auditor podrá proponer ajuste en función de si es significativa el valor de esa diferencia. En total se analizó un 52% del total de inventario por lo que se consideró que la cobertura era razonable.

La otra prueba relativa a esta área es el corte de operaciones que consiste en seleccionar, en base a juicio profesional, las últimas cinco compras y ventas del ejercicio y las primeras cinco compras y ventas del ejercicio posterior con el objetivo de comprobar si

la compañía ha cumplido el criterio de devengo en relación con estas compras y ventas. Se comprueba que la fecha contable es coincidente con la fecha de compra o venta para que el gasto o ingreso correspondientes a esta compra o venta se contabilice en el mismo ejercicio. Se solicitan los albaranes y facturas correspondientes a estas operaciones y se verifica que éstas se han registrado en el año en que se han devengado. Si no es así la empresa incumple la normativa en este aspecto y el auditor propondrá ajuste en función de si el importe es material.

c) Clientes/cuentas a cobrar

Las cuentas a cobrar representan derechos de cobro resultado de ventas de crédito a clientes en el curso normal de explotación de la empresa. Estos derechos aparecen en el activo corriente de la empresa ya que se espera cobrar por las ventas realizadas a los clientes en el corto plazo. Las cuentas relativas a clientes son del subgrupo 43, 44 y 49, correspondientes a clientes, deudores y deterioro y provisiones de operaciones comerciales respectivamente. No sólo supone el análisis del balance sino también el de la cuenta de pérdidas y ganancias ya que estos derechos de cobro son por ventas realizadas por la empresa a estos clientes. Los ingresos por ventas (grupo 7) se analizarán en otro apartado ya que no se aplican los mismos procedimientos. El Estado de Flujos de Efectivo también se verá afectado por estas cuentas.

El objetivo del auditor será comprobar la existencia de estos clientes y que los saldos mantenidos con éstos son procedentes de ventas realizadas por la empresa y se encuentran valorados correctamente. También se evaluará si estas partidas de clientes son todavía probables a cobrar o si, por el contrario, son incobrables y se procederá a registrar un deterioro por estas operaciones comerciales.

Lo primero que se realiza en esta área es comprobar si coincide la sumaria de las cuentas de clientes con el detalle extracontable proporcionado por la sociedad de todos los saldos mantenidos con cada cliente a final del ejercicio. Habrá que tener en cuenta los saldos de dudoso cobro e incobrables ya que minorarán este saldo. Al cuadrar estos saldos, se procede a realizar la circularización de estos clientes a fin de obtener evidencia de que coinciden estos saldos. Se llevará a cabo mediante confirmaciones externas por parte del cliente. Según la NIA-ES 505, la evidencia de auditoría es más fiable cuando se obtiene de fuentes independientes externas a la entidad. En el caso de que el cliente no responda a esta petición, el auditor deberá realizar procedimientos alternativos con el fin de obtener

evidencia de estos saldos. Normalmente, la cartera de clientes de las empresas es tan amplia que no es posible cubrir el 100% de los saldos. Es por esta razón por la que se realiza una selección de clientes basándose en criterios subjetivos como seleccionar los saldos más altos, en criterios aleatorios en el que todos los saldos tienen la mismas probabilidad de ser seleccionados o en una mezcla de ambos criterios. Los saldos seleccionados deberán suponer una cobertura suficiente y razonable para ser lo más representativo posible. En este caso y como se puede ver en el **Anexo III.1**, los saldos de los clientes seleccionados suponen un 24% de los saldos totales, una cobertura que se considera razonable. Como toda técnica de muestreo, el tamaño de la muestra variará en función de la materialidad de la empresa y el importe del saldo que mantenga la empresa con los clientes. En el momento que se tiene la selección, se procede a enviar a la compañía los modelos de cartas de circularización de clientes para que las preparen. Posteriormente, la compañía facilita las cartas ya preparadas al auditor para que éste las revise. Se da el visto bueno y en el caso de la firma donde se han realizado las prácticas, las envían ellos mismos si es de manera física y si es vía e-mail las envía el propio cliente, siempre poniendo en copia al senior o gerente responsable de esa auditoría para que la respuesta llegue directamente a la firma. En estas cartas se solicita al cliente que confirme el saldo con la empresa auditada a fecha de cierre y si procede, también se podrá requerir el volumen de transacciones totales producidas durante el ejercicio. Si el cliente no ha respondido al auditor en el plazo estipulado se procederá a realizar el segundo envío de la carta. Una vez que se reciben las respuestas de los clientes, se incluyen éstas en el papel de trabajo correspondiente. Este control de circularización de clientes se muestra en el **Anexo III.1**, en el que se puede observar la comparación de los saldos según contabilidad de la empresa y según la respuesta del cliente. En este caso, la mayoría responden al primer envío y, además, hay coincidencia de los saldos por lo que se dará por bueno el trabajo realizado sobre estos clientes. Si hubiera existido una diferencia significativa se habría procedido a realizar la conciliación de estos saldos tratando de explicar de dónde surge la diferencia y si se puede dar razonabilidad a esta explicación. Sin embargo, hay un cliente que no ha respondido a la carta de circularización por lo que se procede a realizar un alternativo sobre este cliente el cual se muestra en el **Anexo III.2**. Se piden las facturas que componen el saldo y se verifica su existencia. Asimismo, se comprobará que no se ha cobrado todas las facturas ya que no habría saldo con este cliente. Se observa que el saldo con este cliente sólo se compone de una factura. Se verifica que es una venta del ejercicio 2020 y que queda pendiente de cobro en el ejercicio 2021. Por lo tanto, se

da por concluido el papel de trabajo del alternativo de forma satisfactoria. Se ha respondido al 93% del total circularizado, una cobertura más que suficiente.

d) Tesorería

Esta área es la parte más líquida del activo de la entidad. Constituye los fondos líquidos y su disponibilidad es inmediata, es decir, no existen restricciones a su uso. Pueden mantenerse en la propia empresa o en alguna entidad en forma de cuenta o depósito. Las cuentas relativas a esta área son las del subgrupo 57 y se verán implicadas en todo tipo de pagos y cobros ya sea de compras y ventas como de préstamos y créditos.

El objetivo del auditor será verificar la existencia, propiedad, valoración y disponibilidad de estos fondos líquidos. Se puede analizar también si el control interno implementado por la sociedad es adecuado y eficaz en relación con las entradas y salidas de efectivo, conciliaciones bancarias, etc.

El trabajo realizado en esta área se centró exclusivamente en la circularización de bancos, que consiste en la obtención de evidencia de los saldos mantenidos con los bancos en cuentas corrientes o de crédito. No sólo se puede obtener evidencia de las cuentas corrientes, sino que también se puede solicitar información de otros productos bancarios como préstamos, avales o fondo de pensiones. Se procede a enviar a la compañía los modelos de cartas de circularización de bancos para que las preparen. Posteriormente, la compañía facilita las cartas ya preparadas al auditor para que éste las revise. Se da el visto bueno y en el caso de la firma donde se han realizado las prácticas, las envían ellos mismos si es de manera física y si es vía e-mail las envía el propio cliente, siempre poniendo en copia al senior o gerente responsable de esa auditoría para que la respuesta llegue directamente a la firma. No se realizará ninguna selección como ocurre en clientes o proveedores ya que es obligatorio que todos los bancos sean circularizados. Cuando se tenga la confirmación externa de éstos se compara con los saldos registrados en la contabilidad de la empresa. Esta cuadro de saldos se plasma en un papel de trabajo el cual se adjunta en el **Anexo IV.1** “Control circularización de entidades de crédito”. No se realizará ningún trabajo adicional si ambos saldos coinciden o si la diferencia es tan pequeña que el auditor considera que se ha obtenido evidencia adecuada y suficiente. Por el contrario, si hay una discrepancia significativa en los saldos obtendrá la conciliación de dicha diferencia y se analizarán las partidas conciliatorias. En el caso adjuntado, todos los saldos coinciden menos el del banco 4, que mantiene un saldo mayor al saldo

registrado por la compañía. Entonces se procederá a realizar la conciliación. Ésta se muestra en el papel de trabajo adjuntado en el **Anexo IV.2**. Se puede ver como la discrepancia viene por abonos y cargos contabilizados por el banco, pero no por la compañía, de ahí que el banco mantenga un mayor saldo que la compañía. Consisten en cinco facturas de ventas y compras pertenecientes a 2021 por lo que el saldo según compañía es correcto al no haber registrado estas facturas por el principio de devengo. Las de venta se restarán del saldo según banco y las de compra se sumarán a éste. De esta manera, se han determinado las partidas conciliatorias por lo que se da por terminado el papel de trabajo de forma satisfactoria. Hay que mencionar también que se lleva un control de firmas de la compañía que tienen autorización, poder o cualquier otro tipo de condición para disponer de la cuenta bancaria que mantiene la empresa. Se detallará que persona física o jurídica tiene esta condición y si todavía es un empleado activo de la compañía.

e) Proveedores/acreedores comerciales

Esta área conforma todas las deudas que posee la empresa con proveedores y acreedores en el desarrollo normal de su actividad. La diferencia entre un proveedor y un acreedor es que a los primeros se le adquiere bienes o servicios afectos a su actividad principal. A un acreedor se le adquiere bienes o servicios que no están relacionados con la actividad de la empresa. Las cuentas implicadas en esta área son las del subgrupo 40 y 41, correspondientes a proveedores y acreedores respectivamente. Estas obligaciones con terceros aparecen en el pasivo corriente de la empresa ya que se paga por las compras realizadas a los proveedores y acreedores en el corto plazo.

El principal objetivo del auditor en esta área será comprobar la existencia y procedencia de estas deudas con terceros, así como verificar la correcta valoración y registro de los saldos con éstos asegurándose de que no existen pasivos omitidos deliberadamente por la sociedad. Por esta razón, esta área posee un alto riesgo de incorrección material a la hora de registrar los gastos asociados a estos proveedores y habrá que desarrollar las oportunas pruebas de auditoría para mitigar este riesgo.

El trabajo en esta área es muy parecido al realizado en el área de clientes ya que se han llevado a cabo los mismos procedimientos analíticos sustantivos. Al igual que en el área de clientes o cuentas a cobrar, lo primero que se realiza en esta área es comprobar si coincide la sumaria de las cuentas de proveedores y acreedores con el detalle

extracontable proporcionado por la sociedad de todos los saldos mantenidos con cada acreedor a final del ejercicio. Al cuadrar estos saldos, se procede a realizar la circularización de estos proveedores a fin de obtener evidencia de que coinciden estos saldos. Se llevará a cabo mediante confirmaciones externas por parte del proveedor. En el caso de que el proveedor no respondiera a esta petición, el auditor deberá realizar procedimientos alternativos con el fin de obtener evidencia de estos saldos. Normalmente, la cantidad de proveedores de las empresas es tan grande que no es posible cubrir el 100% de los saldos. Es por esta razón por la que se realiza una selección de proveedores basándose en criterios subjetivos como seleccionar aquellos de mayor volumen, en criterios aleatorios en el que todos los saldos tienen la mismas probabilidad de ser seleccionados o en una mezcla de ambos criterios. Los proveedores seleccionados deberán suponer una cobertura suficiente y razonable para ser lo más representativo posible. En este caso y como se puede ver en el **Anexo V.1**, los saldos de los proveedores seleccionados suponen un 54% de los saldos totales y un 88% del volumen de operaciones de la sociedad, una cobertura que se considera razonable. El tamaño de la muestra variará en función de la materialidad de la empresa y el importe del saldo que mantenga la empresa con los proveedores. En el momento que se tiene la selección, se procede a enviar a la compañía los modelos de cartas de circularización de proveedores para que las preparen. Posteriormente, la compañía facilita las cartas ya preparadas al auditor para que éste las revise. Se da el visto bueno y en el caso de la firma donde se han realizado las prácticas, las envían ellos mismos si es de manera física y si es vía e-mail las envía el propio cliente, siempre poniendo en copia al senior o gerente responsable de esa auditoría para que la respuesta llegue directamente a la firma. Estas cartas son ciegas por lo que se solicita al proveedor que indique el saldo y el volumen de operaciones con la empresa auditada a fecha de cierre. En el área de clientes sólo se pide la confirmación externa del saldo, pero en este caso, también se solicita que indiquen el volumen de transacciones a fin de comprobar que la empresa no omita ningún pasivo. Si el proveedor no ha respondido al auditor en el plazo estipulado se procederá a realizar el segundo envío de la carta. Una vez que se reciben las respuestas de los proveedores, se incluyen éstas en el papel de trabajo correspondiente. Este control de circularización de proveedores mostrado en el **Anexo V.1** incluye todas las respuestas recibidas las cuales se comparan con la contabilidad de la compañía. Todas los saldos y volúmenes coinciden con lo registrado en la sociedad menos un proveedor ya que hay discrepancia tanto en el saldo como en el volumen de operaciones por lo que se procede a realizar una conciliación sobre este

proveedor el cual se muestra en el **Anexo V.2**. En cuanto al saldo, la diferencia viene por un pago que registró la compañía, pero no el proveedor y viceversa. Se comprueba que efectivamente el pago ha sido contabilizado por la sociedad por lo que el saldo según proveedor debe disminuir por el importe de esta factura. Se hace lo mismo con el pago no registrado por la sociedad y se comprueba como ésta no ha realizado el pago por lo que el saldo del proveedor debe aumentar por el importe de esta factura. Se da por terminado el trabajo en este aspecto por haber determinado las partidas conciliatorias con este proveedor. Ahora se concilia el volumen con este mismo proveedor. Se observa que el volumen de éste es mayor que el de la empresa. La diferencia se explica por el registro por parte del proveedor de dos anulaciones de pago que no se deben considerar volumen. Si se minora el volumen por el importe de esta dos anulaciones, éste coincide exactamente con el volumen registrado por la compañía por lo que se da por concluido el trabajo de forma satisfactoria.

f) Administraciones públicas

Se trata de todos los créditos o deudas que posee la empresa con la Hacienda Pública y la Seguridad Social derivado de las obligaciones fiscales que debe cumplir la sociedad. Éstas se originan por la entrega de bienes y prestaciones de servicios (IVA), la renta obtenida por los empleados durante el año (IRPF), los gastos de la Seguridad Social a cargo de la empresa y trabajador (cotizaciones SS) y el pago anticipado del impuesto de sociedades (retenciones y pagos a cuenta o pagos fraccionados). Las cuentas implicadas en esta área son las del subgrupo 47 y serán cuentas de activo o pasivo dependiendo si la Hacienda Pública tiene una posición deudora (subgrupo 470 en el activo) o una posición acreedora (subgrupo 475 en el pasivo).

El objetivo del auditor en esta área es comprobar la existencia de estas cuentas, así como verificar que los saldos están clasificados de forma correcta y que no hay contingencia fiscal por importes no declarados o declarados fuera de plazo. Para ello, se compara la información contable de la empresa relativa a las cuentas de Administraciones Públicas con las declaraciones de cada impuesto a fin de verificar que la sociedad está al corriente de sus obligaciones fiscales. Los modelos serán mensuales, trimestrales o anuales dependiendo del impuesto que se trate y del tamaño de la entidad.

El trabajo en esta área se centró en cuadrar los saldos y bases registrados en contabilidad con los modelos presentados por la sociedad los cuales se tendrán que presentar dentro

de los plazos estipulados por la ley. Esta labor se realizó en el IVA, IRPF, cotizaciones a la Seguridad Social y retenciones y pagos a cuenta. Los procedimientos seguidos en esta área son muy similares entre sí ya que el objetivo es el mismo: cuadrar los saldos y bases registrados en la contabilidad de la empresa con las declaraciones de los modelos correspondientes. Estos procedimientos se plasman en los papeles de trabajo los cuales se detallarán atendiendo a las particularidades de cada impuesto.

En cuanto al IVA, los modelos correspondientes a este impuesto son los 303 que en este caso se han presentado trimestralmente. Se muestra el cuadro del IVA en el **Anexo VI.1**. Se incluye la fecha de presentación del modelo y seguidamente se pasa a añadir todas las bases relativas a operaciones de compras y ventas sujetas a IVA aplicando su correspondiente tipo de gravamen (21%). En el caso del IVA repercutido hay operaciones corrientes, intracomunitarias y exportaciones y en el IVA soportado, además de las operaciones corrientes e intracomunitarias y en vez de exportaciones, hay importaciones y adquisiciones de bienes de inversión. Cuando se transcriben todos los datos de los modelos en el papel de trabajo se calcula el resultado de todas las cuotas de IVA repercutido y soportado, minorando las cuotas de este último a las cuotas de IVA repercutido. El resultado del cuarto trimestre estará pendiente de liquidación a cierre del ejercicio ya que presenta el modelo a finales de enero. Este resultado será el que tiene que coincidir con la cuenta de pasivo 4750 “*HP acreedora por IVA*” registrada en la sociedad. Se observa como coincide estos saldos. Seguidamente, se cuadran las bases y retenciones con el modelo 390, que es el modelo de anual a modo de resumen. Se ve como coincide las declaraciones con el modelo anual. Por último, se cuadran las bases de las declaraciones y de contabilidad tanto del IVA repercutido como del soportado. Con respecto al IVA repercutido, se va a la sumaria y se seleccionan las cuentas del grupo 7 relativas a operaciones sujetas a IVA. También habrá que tener en cuenta las facturas de clientes pendientes de formalizar (4309). En cuanto al IVA soportado, se va la sumaria también y se seleccionan las cuentas del grupo 6 relativas a operaciones sujetas a IVA. También se cogerán las altas de inmovilizado y las facturas pendientes de recibir (4109). Normalmente, no se cuadra de manera exacta estas bases ya que el volumen de operaciones suele ser tan grande que es fácil que haya alguna diferencia. En este caso, las diferencias no son significativas ya que suponen una muy pequeña diferencia en relación con el total de operaciones sujetas a IVA del ejercicio. Se concluye de forma satisfactoria el papel en base al trabajo realizado al no haber detectado ninguna incidencia relevante.

Con respecto al IRPF, la empresa proporciona las declaraciones trimestrales de los modelos 111. Se incluyen las percepciones y retenciones tanto de los rendimientos profesionales como de los rendimientos de actividades económicas. El resultado será la suma de estos dos tipos de retención. Cuando ya se plasma toda esta información en el papel de trabajo, el cual se muestra en el **Anexo VI.2**, se pasa a cuadrar el saldo de la cuenta 4751 con el resultado del último trimestre el cual estará pendiente de pago. Surge una diferencia, pero no es material por lo que no se considera realizar ningún trabajo adicional. Al igual que el IVA, se cuadran estas declaraciones con el modelo anual 190. Se comparan tanto las percepciones como las retenciones y se puede ver como la diferencia surgida en las bases no es significativa. Por último, se cuadran las bases de las declaraciones con las de contabilidad. Se va a la sumaria y se seleccionan las cuentas 640 “Sueldos y Salarios” por los rendimientos profesionales, si hubiera la 607 “Trabajos realizados para otras empresas”, la 621 “Arrendamientos y cánones” y la 623 “Servicios profesionales independientes” por los rendimientos de actividades económicas. La suma de todas estas cuentas se compara con las bases según las declaraciones y en este caso, la diferencia supone menos del 1% del total de bases por lo que se da por concluido el papel de trabajo de forma satisfactoria.

Las cotizaciones a la Seguridad Social son los pagos obligatorios por parte de la empresa y del trabajador de los seguros sociales. La empresa proporciona los TC1 (Recibo de Liquidación de Cotizaciones en la actualidad) que son modelos para liquidar las cuotas de la Seguridad Social de los trabajadores. En el papel de trabajo adjunto en el **Anexo VI.3** se muestran las bases y los pagos de estas cotizaciones mensualmente. El resultado del último mes, en este caso diciembre, será el que debe coincidir con la cuenta 476 ya que esta cuota se pagará en el mes de enero. Se puede observar cómo estos dos saldos coinciden de forma exacta. Por último y para dejar el papel cerrado, se ve si la suma de las cotizaciones según los modelos presentados ofrece una cobertura suficiente y razonable sobre el total de la cuenta 642 “*Seguridad Social a cargo de la empresa*”. Da una cobertura del 82% que se considera razonable. De esta manera, se da por concluido el trabajo de forma satisfactoria.

Por concluir, se verifica la existencia y exactitud de los pagos fraccionados en el ejercicio. La sociedad proporciona el modelo 202 para que el auditor pueda analizar que pagos a cuenta se han realizado y cuadrarlos con contabilidad. Se realizan tres pagos durante el ejercicio que se harán dentro de los primeros 20 días de los meses de abril, octubre y

diciembre. Se aplica el 18% a la cuota íntegra del último período impositivo. El papel de trabajo relativo a este procedimiento se muestra en el **Anexo VI.4** y se puede ver que efectivamente, se aplica el 18% y los pagos se realizan en el período establecido por la Ley del Impuesto de Sociedades. Se procede ahora a cuadrar el importe de los pagos fraccionados con la cuenta de activo 473 “*Retenciones y pagos a cuenta*”. Se observa como la diferencia es insignificante por lo que se da por concluido el papel de forma satisfactoria en base al trabajo realizado.

g) Ingresos

En esta área se va a analizar las cuentas del grupo 7 que afectan a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio. Son todos los ingresos procedentes de ventas bienes, prestaciones de servicios, subvenciones, arrendamientos, operaciones financieras y beneficios. Hay riesgo significativo en el área de ventas ya que, según la NIA-ES 240 sobre “Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude”, la dirección puede sobrevalorar éstas por sufrir presiones para cumplir las expectativas de beneficios. Si no hay ninguna incidencia en esta área es uno de los aspectos más relevantes de la auditoría más frecuentes que se incluyen en el informe de auditoría ya que se presta una especial atención por este riesgo asociado a esta área. Ocupa una gran parte del tiempo del proceso de auditoría.

Los objetivos del auditor en esta área son verificar la existencia, exactitud, clasificación de estas cuentas de ingresos. Asimismo, se comprobará si se han registrado según el principio de devengo ya que las ventas pueden estar sobrevaloradas o infravaloradas.

El trabajo realizado en esta área consiste en verificar unas ventas determinadas analizando una serie de características como los números de albarán y factura, las fechas, el cliente y el importe asociado a esa factura. Para ello, la empresa nos proporciona un detalle extracontable de todas las ventas del ejercicio. Se cuadra este detalle con la sumaria de contabilidad y si cuadran estos dos saldos o la diferencia no es material, se procede a realizar una selección de ventas aleatoriamente. En el **Anexo VII** se muestra el papel de trabajo donde se hace la prueba de ventas. Sale una muestra de 44 ítems para analizar a final en función del saldo del grupo 7 a final del ejercicio y el nivel de materialidad. Se puede ver como se solicita a la empresa el pedido, albarán, factura y cobro para verificar que la venta se ha producido, se ha registrado por su importe correspondiente sin IVA y si se ha cobrado de forma correcta. En cada documento se analiza si la fecha, número y

cliente coincide con lo registrado en la compañía. De esta manera, se tendrá conocimiento de todo el proceso de ventas de la compañía desde que le hacen el pedido hasta que cobran por ese pedido. Además de verificar la existencia y exactitud de estas ventas, también se analiza si el control interno implementado por la sociedad se lleva a cabo de manera eficaz y correcta. En este caso, no hay ninguna incidencia asociada a estas ventas y la cobertura que ofrece la selección con respecto al total de ventas es del 11,60%, la cual se considera baja porque la selección se ha realizado de forma aleatoria. Se concluye el papel de trabajo de manera satisfactoria en base a los procedimientos realizados.

h) Personal

Los gastos de personal son gastos del ejercicio y son todas aquellas obligaciones que tiene la empresa con sus empleados. Estas obligaciones se corresponden a los sueldos brutos fijos o eventuales, indemnizaciones, cuotas de la Seguridad Social a cargo de la empresa y otros gastos de carácter social. Las cuentas implicadas en esta área son las del subgrupo 64 que se refieren a las obligaciones mencionadas, las cuentas 465, que son las remuneraciones pendientes de pago, aquellas retribuciones devengadas, pero no satisfechas o las cuentas 254, 544 y 554 referentes a los préstamos o créditos al personal a corto y largo plazo.

Los objetivos del auditor en esta área son comprobar que la sociedad cumple con lo establecido en el convenio colectivo aplicable con respecto a salario, horas y cualquier otra condición que se indique en dicho convenio, verificar la existencia, exactitud y clasificación de estos gastos de personal, analizar la evolución de los gastos de personal con respecto al ejercicio anterior y ver si son razonables estos cambios y por último, comprobar que la sociedad cumple con las obligaciones fiscales relativas al personal (IRPF y cotizaciones a la Seguridad Social).

El trabajo más generalizado en esta área fue la de analizar la variación del gasto de personal con respecto al ejercicio anterior con el objetivo de dar razonabilidad a estos cambios. Asimismo, se calcula el salario medio y gastos a la seguridad social medios por trabajador para ver si hay adecuación de los gastos teniendo en cuenta la plantilla media durante el año. El **Anexo VIII** muestra el papel de trabajo sobre la analítica de personal explicando las variaciones producidas de un año para otro. Se observa como la disminución del gasto de personal es pequeño y se justifica razonablemente. Los gastos varían adecuadamente en función de la plantilla media de la empresa en el ejercicio. Se

concluye el papel de trabajo de forma satisfactoria al no haber detectado ninguna variación anormal durante el ejercicio. En el caso de producirse grandes variaciones y el auditor no pueda razonar estos cambios, se procederá a solicitar a la sociedad información acerca de estas variaciones para que nos dé explicaciones y así el auditor pueda dar razonabilidad a éstas.

Otro procedimiento llevado a cabo en esta área es la de cuadrar los saldos registrados por la compañía en la cuenta de pérdidas y ganancias con el detalle extracontable anual de todos los gastos de personal facilitado por la compañía. Este detalle viene desglosado por meses y por trabajador por lo que habrá que tratarlo para descubrir que gasto anual ha dotado la empresa según el extracontable. Se cuadra tanto la 640 de sueldos y salarios como la 642 de cuotas de Seguridad Social a cargo de la empresa. En el caso de que no haya diferencias o que ésta sea no material se dará por finalizado el trabajo de manera satisfactoria. Si por el contrario se hayan diferencias el auditor intentará ver de dónde puede salir la diferencia y si no puede dar explicación alguna, preguntará a la compañía.

La última prueba que se realiza en esta área es la de verificar si la sociedad retiene correctamente en concepto de IRPF. Se realiza una selección del total de los empleados y se solicita a la compañía que proporcione al auditor las nóminas relativas a dichos empleados seleccionados. Asimismo, se pide a la sociedad que facilite el resumen anual 190 para tener otro documento comparativo. Se compara la retención aplicada en la nómina y el modelo 190 y se compara con la retención obtenida en la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT). Para obtener este resultado, se tiene que introducir previamente los datos del trabajador. Si la retención aplicada por la empresa es mayor a la obtenida en la AEAT, no supone un riesgo de auditoría. En el caso de que la compañía aplique una retención menor de la que debería, supondría un riesgo para la compañía ya que la empresa está reteniendo menos de lo debido al trabajador y puede ser objeto de sanción por la Agencia tributaria.

i) Servicios exteriores

Consisten en gastos del ejercicio de naturaleza diversa adquiridos por la empresa. Las cuentas implicadas son las del grupo 62 que se corresponden con arrendamientos y cánones (621), reparaciones y conservación (622), servicios profesionales independientes (623), transportes (624), primas de seguros (625), servicios bancarios y similares (626), publicidad y propaganda (627), suministros (628) y otros servicios (629). Hay que señalar

que la cuenta 631 de otros tributos se suele incluir en esta área ya que, aunque no sea un gasto de servicios exteriores, es un gasto del ejercicio que es relevante analizar.

Los objetivos del auditor en esta área son verificar la existencia, exactitud, clasificación y contabilización de estos gastos del ejercicio, así como analizar las variaciones de estos gastos con respecto al ejercicio anterior a fin de dar razonabilidad a estos cambios.

El trabajo realizado en esta área es la de analizar las cuentas de servicios exteriores, explicando de cada cuenta qué gastos se incluyen en ella y por qué han variado con respecto al año pasado. Se analiza individualmente cada cuenta en función de si ha experimentado una gran variación o si la cuenta tiene un saldo significativo que haga que sea material por sí sola. El **anexo IX** incluye el papel de trabajo sobre la analítica de servicios exteriores. Se muestra cómo se realiza una tabla donde se incluyen las sumarias de contabilidad del año auditado y del año pasado y se calcula el peso de cada cuenta con respecto al total del gasto y la variación que ha sufrido cada cuenta con respecto al año anterior. Se resume esta tabla en una gráfica donde se observan con más claridad el peso y la variación de cada cuenta. Se hace en primer lugar un análisis general del gasto de servicio exteriores explicando brevemente de qué gastos se compone cada cuenta y que explicación hay detrás de las variaciones de las cuentas. Las cuentas que se analizan individualmente por su importancia o por su variación sufrida se desglosan para ver con más detalle qué gastos las componen y dar razonabilidad a las variaciones experimentadas. Para llevar a cabo la analítica la empresa tiene que facilitar al auditor el diario de la compañía o directamente, el libro mayor de las cuentas del grupo 62. De esta manera, el auditor puede analizar estas cuentas de servicios exteriores verificando a su vez si se han registrado correctamente. En el caso de que el auditor no pueda dar razonabilidad a algún aspecto de estas cuentas deberá contactar con la compañía y preguntar por qué se ha producido este gasto o por qué esta cuenta ha sufrido una variación tan significativa.

Además de este análisis, el auditor solicita a la compañía que le facilite documentación relativa a estos gastos que demuestre que éstos se han producido y que están registrados correctamente. Por ello, se lleva a cabo el vouching de servicios exteriores que consiste en realizar una selección aleatoria, específica por saldos de mayor importe o una mezcla de ambas, de unos gastos determinados con el objetivo de verificar la existencia y exactitud de estos gastos. Se excluirán de esta selección aquellas cuentas que ya posean documentación soporte y que por tanto ya no sea necesario analizarlas de nuevo, las que

sean de importe insignificante, las que se netean entre sí y las que tengan saldos negativos. El resto de los gastos se incluirán en el vouching y la muestra irá en función del saldo contable que quede después de restar los gastos excluidos y del nivel de materialidad de ese ejercicio. Se seleccionarán específicamente aquellos saldos superiores a la materialidad de ejecución y el resto se seleccionarán aleatoriamente de manera estratificada. Cuando ya se tiene la selección se procede a solicitar a la compañía las facturas correspondientes a estos gastos. Se analiza si la fecha, número, proveedor e importe de la factura coincide con lo registrado en contabilidad. Se dará por concluido el papel del vouching de servicios exteriores satisfactoriamente si el auditor no ha detectado ninguna incidencia en relación con estos aspectos y ha obtenido evidencia suficiente y adecuada.

j) Hechos posteriores

La NIA-ES 560 regula los hechos posteriores al cierre que son hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de cierre de los estados financieros los cuales pueden afectar a éstos y cambiar por tanto la opinión del auditor acerca de estos estados financieros. Hay dos tipos de hechos:

- Aquellos que ponen de manifiesto condiciones que ya existían en la fecha de cierre. Estos hechos podrán suponer un ajuste, la inclusión de información en la memoria o ambos.
- Hechos posteriores que ponen de manifiesto condiciones que no existían en la fecha de cierre. Estos hechos no podrán suponer ajuste. Sin embargo, si son hechos de gran importancia, se deberá incluir información en la memoria acerca de estos hechos.

El objetivo del auditor en este aspecto es obtener evidencia suficiente y adecuada de que los hechos ocurridos entre la fecha del informe y la fecha de cierre del ejercicio que supongan un ajuste o una revelación de éstos en la memoria, se han incluido en los estados financieros de acuerdo con la normativa aplicable.

La prueba que se lleva a cabo consiste en comprobar que las operaciones contabilizadas con posterioridad al cierre del ejercicio se han registrado en el año devengado. Para ello, se solicita a la entidad el libro de IVA soportado y los extractos bancarios. Con respecto al primero, es el documento donde se registran todas las facturas recibidas durante el período de fecha de cierre del ejercicio y la fecha de realización de esta prueba. El

segundo sirve para ver los pagos realizados por la sociedad relativos a diferentes operaciones durante el período ya mencionado anteriormente. El criterio de selección de las facturas y los pagos es el mismo. Se seleccionan aquellos importes superiores al Umbral de incorrecciones insignificantes siempre y cuando no se traten de operaciones relativas a nóminas, préstamos, impuestos, traspasos o transacciones de grupo. El **Anexo X** muestra el papel de trabajo donde se realiza el procedimiento explicado. En este caso, se seleccionan cinco facturas recibidas por mayor importe a juicio del auditor ya que ninguna superaba el UII y cuatro pagos que sí superan el UII. La compañía nos facilitará las facturas recibidas y las facturas relativas a estos pagos. Se verificará que la empresa ha registrado la operación en el ejercicio devengado. Si la compañía no registrara una factura con devengo de 2020 y sí en 2021, el resultado del ejercicio auditado estaría sobrevalorado. En este caso concreto, no hay incidencias relacionadas con el devengo por lo que se concluye el papel de trabajo de manera satisfactoria en base a los procedimientos realizados.

4.4 Informe de auditoría

El objetivo final del auditor es emitir una opinión sobre los estados financieros basada en las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida en las fases anteriores. Esta opinión se expresa con claridad en un informe de auditoría escrito. El auditor a fin de realizar este informe concluirá si ha obtenido una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material, debida a fraude o error. Si la entidad no acepta los ajustes propuestos, las incidencias detectadas en fases anteriores mediante los procedimientos aplicados, se evaluarán y se incluirán en el informe de auditoría en función de si son materiales individualmente o de forma agregada. Si no superan este nivel de importancia relativa en su conjunto, se llevarán a la carta de manifestaciones.

La NIA-ES 700 fue revisada y adaptada para su aplicación en España mediante una Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas del 23 de diciembre de 2016 la cual modificaba la estructura del informe de auditoría. Éste tendrá una estructura diferente en función de cómo haya ido el proceso de auditoría, es decir, habrá informes con unas partes que no estén en otros informes. Estas partes que se incluirán o no en el informe en función de la opinión de la entidad auditada, serán los párrafos de incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento, los párrafos de

otras cuestiones y los párrafos de énfasis. El resto de las partes se incluyen siempre en los informes de auditoría. A continuación, se explican con detalle todas las posibles partes que puede contener un informe de auditoría:

- Título: indicar con claridad que se trata de un informe emitido por un auditor independiente.
- Destinatario: a la persona que corresponda, en función del encargo.
- Opinión: se expresa la opinión del auditor sobre los estados financieros incluyendo la entidad cuyos estados financieros han sido auditados, el título de cada estado que comprenden los estados financieros, las notas explicativas, el resumen de las políticas contables significativas y la fecha o el periodo que cubre cada uno de los estados financieros.
- Fundamento de la opinión: el auditor manifiesta que la auditoría se llevó a cabo de conformidad con las NIA-ES y que la evidencia de auditoría que ha obtenido considera que es una base suficiente para emitir la opinión. Se explican brevemente las incidencias que se han detectado durante el proceso de auditoría exponiendo que efectos tienen éstas en los estados financieros. Se hará referencia a las responsabilidades de la auditor conforme a las NIA-ES así como una declaración de que el auditor es independiente.
- Empresa en funcionamiento: la NIA-ES 570 contempla que el auditor es responsable de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluir sobre si la dirección ha aplicado el principio contable de empresa en funcionamiento para la preparación de los estados financieros, así como concluir, si existe alguna incertidumbre material con respecto a la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.
- Aspectos más relevantes de la auditoría: la NIA-ES 701 regula que el auditor debe determinar y comunicar, después de haber emitido una opinión sobre los estados financieros, los aspectos más relevantes de auditoría (AMRA) que serán aquellas áreas que han presentado una mayor significatividad y en las que el auditor ha realizado un trabajo específico para mitigar los riesgos asociados a esta área. Esta referencia se extiende a las entidades de no interés público. Por otro lado, si la entidad es una EIP esta sección se referirá como cuestiones clave de la auditoría.

- Párrafo sobre otras cuestiones: la NIA-ES 706 dice que se incluirá un párrafo de este tipo en el informe por ser una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.
- Párrafo de énfasis: al igual que el anterior párrafo, la NIA-ES 706 regula este aspecto. Habla de que se incluirá en el informe un párrafo sobre una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.
- Otra información: la NIA-ES 720 habla de la responsabilidad del auditor con respecto a otra información, tanto financiera como no financiera, incluida en el informe anual de una entidad.
- Responsabilidades en relación con los estados financieros: describe la responsabilidad de la dirección con respecto a la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable y del control interno, así como a la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.
- Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros: el auditor manifiesta cuáles son los objetivos de la auditoría y otras cuestiones que sirvan para entender la responsabilidad que tiene el auditor en relación al trabajo de una auditoría.
- Otras responsabilidades de información: si el auditor cumple con otras responsabilidades de información, éstas se tratarán en una sección aparte del informe de auditoría.
- Nombre del socio del encargo: se incluirá en todos los casos salvo que esta revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal.
- Firma del auditor: el informe debe estar firmado.
- Dirección del auditor: se indica el lugar de la jurisdicción en que el auditor ejerce.
- Fecha del informe: no será anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su

opinión sobre los estados financieros. Representa el límite en la que el auditor ya no tiene responsabilidad por el trabajo que ha realizado. Tampoco será anterior a la fecha de formulación de las cuentas anuales. Hay que señalar que la fecha de la carta de manifestaciones será la misma o muy próxima a la fecha del informe.

La opinión del informe puede ser de distintos tipos y dependiendo de qué opinión exprese el auditor el informe será diferente. Se explican a continuación:

- Opinión no modificada o favorable: cuando el auditor concluye que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Es una opinión por tanto sin salvedades. Los estados financieros representan la imagen fiel de la empresa.
- Opinión modificada: la NIA-ES 705 regula este tipo de opinión. Cuando el auditor concluye que los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material o no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material. Pueden ser tres tipos de opiniones modificadas:
 - Con salvedades: Cuando el auditor, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluye que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas. También puede expresarse esta opinión cuando el auditor no puede obtener evidencia suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluye que los posibles efectos de las incorrecciones no detectadas podrían ser materiales, aunque tampoco generalizados.
 - Desfavorable o adversa: cuando el auditor, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluye que las incorrecciones son materiales y generalizadas en los estados financieros.
 - Denegación o abstención de la opinión: cuando el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluye que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas podrían ser materiales y generalizadas. También puede expresarse cuando el auditor concluye que, a pesar de haber obtenido

evidencia de auditoría suficiente y adecuada, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.

5. Conclusiones

La auditoría exige que los profesionales dedicados a realizar esta labor posean conocimientos avanzados sobre contabilidad y legislación. La actividad de la auditoría es un sector muy regulado con constantes cambios y actualizaciones por lo que el auditor debe de conocer no sólo la normativa reguladora de auditoría sino también la normativa contable, mercantil o fiscal tanto a nivel nacional como internacional. El equipo encargado a realizar una auditoría debe estar cualificado y capacitado para trabajar en equipo a fin de coordinar todas las tareas asignadas a los miembros del equipo. El auditor tiene la responsabilidad de realizar correctamente su trabajo y cumplir todos los requerimientos de ética en el momento que se compromete a realizar una auditoría de cuentas a una empresa ya que los usuarios tomarán una decisión acerca de la empresa auditada en función del resultado del trabajo llevado a cabo por el auditor.

El objetivo principal del auditor es emitir un informe acerca de si los estados financieros reflejan la imagen fiel de la empresa o no. Para ello, el auditor se basa en la evidencia de auditoría obtenida en fases anteriores. Esta evidencia es producto de la realización de determinados procedimientos de auditoría en las distintas áreas que componen la empresa auditada. Precisamente estos procedimientos son los que se han llevado a cabo durante la realización de las prácticas y es por eso por lo que la mayor parte del trabajo está concentrado en la fase de ejecución, momento en el que se aplican estas pruebas de auditoría a fin de obtener esta evidencia de auditoría.

Para poder realizar esta fase de ejecución, el equipo de auditoría previamente debe planificar el proceso de auditoría invirtiendo el tiempo que sea necesario ya que, con una buena planificación, se ahorra tiempo y el resultado de la auditoría es más satisfactorio. Se definen la estrategia global y el plan de auditoría los cuales permiten centrar el proceso en las áreas más significativas ya sea por importe, riesgo o evolución.

Las prácticas llevadas a cabo en la firma se han centrado principalmente en la realización de procedimientos de auditoría enfocados en las diferentes áreas que conforman una

empresa. Éstos se dejan plasmados en los llamados papeles de trabajo y dependiendo del resultado de éstos, se concluyen de manera satisfactoria o, por el contrario, se proponen ajustes al haber detectado una incidencia mediante los procedimientos realizados. Estas incidencias se comunicarán a la empresa y en el caso de no aceptar estos ajustes, irán al informe de auditoría en función del nivel de importancia relativa.

Se concluye este trabajo con algunas reflexiones personales. La auditoría por su naturaleza es un trabajo que engloba muchos ámbitos y es por esta razón, por la que se adquieren tantos conocimientos de tipo contable, mercantil o fiscal, entre otros. Este Máster es un trampolín para empezar en el mundo profesional de la auditoría ya que te forma a nivel teórico y práctico para luego tener una base sólida para realizar tu trabajo de manera más rápida y eficaz.

Por tanto, la estancia en una firma ayuda a afianzar los conocimientos adquiridos en el Máster y poder ponerlos en práctica realizando procedimientos a empresas reales. Es una experiencia muy provechosa no sólo a nivel profesional sino también a nivel personal ya que aprendes a tratar con el cliente, un aspecto fundamental en la auditoría, y además trabajar en equipo, otro aspecto indispensable en el mundo de la auditoría.

6. Bibliografía

Normativa y Legislación:

- ❖ Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.
- ❖ Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Desarrollo de La Ley 22/2015, de 20 de Julio, de Auditoría de Cuentas.
- ❖ Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.
- ❖ Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de Julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de La Ley de Sociedades de Capital.
- ❖ Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.
- ❖ Reglamento (UE) n.º 537/2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público.

Normas Internacionales de Auditoría (NIA-ES):

- ❖ Resolución de 27 de octubre de 2020, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que publica la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, “Auditoría de estimaciones contables y de la correspondiente información a revelar”, NIA-ES 540 (revisada); y la modificación de la Norma Técnica de Auditoría “Responsabilidades del auditor con respecto a otra información”, NIA-ES 720 (revisada).

NIA-ES 720 (revisada): Responsabilidades del auditor con respecto a otra información

- ❖ Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría y del Glosario de términos.

NIA-ES 260 (revisada): Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.

NIA-ES 570 (revisada): Empresa en funcionamiento.

NIA-ES 700 (revisada): Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.

NIA-ES 701: Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

NIA-ES 705 (revisada): Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

NIA-ES 706 (revisada): Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

- ❖ Resolución de 15 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las nuevas Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES):

NIA-ES 200: Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría.

NIA-ES 210: Acuerdo de los términos del encargo de auditoría.

NIA-ES 230: Documentación de auditoría.

NIA-ES 300: Planificación de la Auditoría de Estados Financieros.

NIA-ES 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.

NIA-ES 320: Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.

NIA-ES 330: Respuestas del auditor a los riesgos valorados.

NIA-ES 450: Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría.

NIA-ES 500: Evidencia de auditoría.

NIA-ES 501: Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas.

NIA-ES 505: Confirmaciones externas.

NIA-ES 520: Procedimientos analíticos.

NIA-ES 560: Hechos posteriores al cierre.

Publicaciones

- ❖ Cobo, E. P., Sañudo Martín, L., & Montoya del Corte, J. (2015). Evolución de la auditoría de cuentas en España: situación actual y perspectivas de futuro. *Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas (AJOICA)*.
- ❖ ICJCE (2014): Guía de actuación 38 sobre importancia relativa o materialidad de diciembre de 2014. Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

Webgrafía:

- ❖ Auditoría y entorno financiero. (2012). ¿Qué es la Auditoría? - Obligatoriedad. Obtenido de <http://www.entornofinanciero.com/obligatoriedad.html#:~:text=Est%C3%A1n%20obligadas%20a%20auditar%20aquellas,supere%20los%202.850.000%20euros.>
- ❖ Estévez, E. (04 de octubre de 2019). Por qué realizar una Auditoría de Cuentas. Obtenido de <https://www.iasesoria.com/por-que-realizar-una-auditoria-de-cuentas/>
- ❖ IGAE (18 de Febrero de 2019). Auditoría pública. Obtenido de <https://gescom.net/auditoria-publica/>

7. Anexos

Anexo I: Inmovilizado intangible y material

Anexo I.1: Evolutivo Inmovilizado

Cliente A
 Auditoría 2020
 Fecha de cierre: 31/12/2020
 Área: Inmovilizado intangible
 Prueba: Evolutivo Inmovilizado Intangible

	Preliminar	Final
Ref	A1.01	
Realizado	ACA	
Fecha	23/11/2020	18/03/2021
Revisado	VD	

Objetivo Verificar los movimientos registrados en el Inmovilizado Intangible.

Trabajo realizado Partiendo de los saldos en CCAA de 2019 del epigrafe de inmovilizado Intangible y con el libro diario de la Sociedad, construimos un movimiento de las cuentas de Inmovilizado Intangible teniendo en cuenta las altas bajas y traspasos ocurridos a lo largo del ejercicio 2020 que posteriormente atamos con sumaria.

Cuenta	Descripción	Saldo a 31/12/2019	Altas	Bajas	Traspasos	Saldo a 31/10/2020	Altas	Bajas	Traspasos	Saldo a 31/12/2020
COSTE										
	2060 Aplicaciones informáticas	12.219,28	1.183,60	0,00	0,00	13.402,88	0,00	0,00	0,00	13.402,88
	COSTE TOTAL	12.219,28	1.183,60	0,00	0,00	13.402,88	0,00	0,00	0,00	13.402,88

Analizado en A2.02

AMORTIZACIÓN										
	2806 Amort acumulada de aplicaciones informáticas	-8.092,24	-1.734,15	0,00	0,00	-9.826,39	-568,41	0,00	0,00	-10.394,80
	AMORTIZACIÓN ACUMULADA TOTAL	-8.092,24	-1.734,15	0,00	0,00	-9.826,39	-568,41	0,00	0,00	-10.394,80

Analizado en A1.02

VALOR NETO CONTABLE										
	2060 Aplicaciones informáticas	4.127,05	-550,55	0,00	0,00	3.576,50	-568,41	0,00	0,00	3.008,08
	VALOR NETO CONTABLE TOTAL	4.127,05	-550,55	0,00	0,00	3.576,50	-568,41	0,00	0,00	3.008,08

Conclusión

Concluimos satisfactoriamente en base al trabajo realizado.

Recálculo de amortización analizado en "A1.02".

Cliente A
 Auditoría 2020
 Fecha de cierre: 31/12/2020
 Área: Inmovilizado material
 Prueba: Evolutivo Inmovilizado material

	Preliminar	Final
Ref	A2.01	
Realizado	ACA	
Fecha	24/11/2020	19/03/2021
Revisado	VD	

Objetivo Verificar los movimientos registrados en el Inmovilizado Material.

 Trabajo realizado Partiendo de los saldos en CCAA de 2019 del epigrafe de inmovilizado material y con el libro diario de la Sociedad, construimos un movimiento de las cuentas de Inmovilizado Material teniendo en cuenta las altas bajas y traspasos ocurridos a lo largo del ejercicio 2020 que posteriormente atamos con sumaria.

Cuenta	Descripción	Saldo a 31/12/2019	Altas	Bajas	Traspasos	Saldo a 31/10/2020	Altas	Bajas	Traspasos	Saldo a 31/12/2020
COSTE										
2110	Construcciones	26.428,60	0,00	0,00	0,00	26.428,60	0,00	0,00	0,00	26.428,60
2120	Instalaciones técnicas	269.697,90	0,00	0,00	0,00	269.697,90	0,00	0,00	0,00	269.697,90
2130	Maquinaria	173.239,97	11.900,90	0,00	0,00	185.140,87	3.771,13	0,00	0,00	188.912,00
INMOVILIZADO		469.366,47	11.900,90	0,00	0,00	481.267,37	3.771,13	0,00	0,00	485.038,50
Analizado en A2.02										
2320	Instalaciones técnicas en montaje	0,00	1.301,39	0,00	0,00	1.301,39	1.834,09	0,00	0,00	3.135,47
INMOVILIZADO EN CURSO		0,00	1.301,39	0,00	0,00	1.301,39	1.834,09	0,00	0,00	3.135,47
COSTE TOTAL		469.366,47	13.202,29	0,00	0,00	482.568,76	5.605,21	0,00	0,00	488.173,97

AMORTIZACIÓN										
2811	Amortización acumulada de construcciones	-18.046,58	-3.844,28	0,00	0,00	-21.890,86	-1.441,28	0,00	0,00	-23.332,13
2812	Amortización acumulada de instalaciones técnicas	-149.695,51	-29.591,14	0,00	0,00	-179.286,66	-11.096,68	0,00	0,00	-190.383,34
2813	Amortización acumulada de maquinaria	-37.733,06	-15.675,37	0,00	0,00	-53.408,43	-6.070,06	0,00	0,00	-59.478,50
AMORTIZACION ACUMULADA TOTAL		-205.475,15	-49.110,80	0,00	0,00	-254.585,95	-18.608,02	0,00	0,00	-273.193,97
Analizado en A2.03										

VALOR NETO CONTABLE										
	Construcciones	8.382,02	-3.844,28	0,00	0,00	4.537,74	-1.441,28	0,00	0,00	3.096,47
	Instalaciones técnicas	120.002,39	-29.591,14	0,00	0,00	90.411,24	-11.096,68	0,00	0,00	79.314,56
	Maquinaria	135.506,91	-3.774,47	0,00	0,00	131.732,44	-2.298,93	0,00	0,00	129.433,50
	Instalaciones técnicas en montaje	0,00	1.301,39	0,00	0,00	1.301,39	1.834,09	0,00	0,00	3.135,47
VALOR NETO CONTABLE		263.891,32	-35.908,51	0,00	0,00	227.982,81	-13.002,80	0,00	0,00	214.980,01

6810 Amortización del inmovilizado material	70.021,38
DOTACIÓN AMORTIZACIÓN MATERIAL TOTAL	-67.718,82
DOTACIÓN AMORTIZACIÓN INTANGIBLE TOTAL	-2.302,56

DIF	0,00 OK
-----	---------

Conclusión
 Concluimos satisfactoriamente en base al trabajo realizado.
 Recálculo de amortización analizado en "A2.03".

Anexo I.2: Test de altas y bajas inmovilizado

Cliente A
 Auditoría 2020
 Fecha de cierre: 31/12/2020
 Área: Inmovilizado intangible y material
 Prueba: Test de altas del inmovilizado intangible y material

	Preliminar	Final
Ref	A2.02	
Realizado	ACA	
Fecha	23/11/2020	18/03/2021
Revisado	VD	

Objetivo Verificar la exactitud, existencia y correcta clasificación de los distintos elementos de inmovilizado material activados durante el ejercicio 2020.

Trabajo realizado Hemos analizado las altas y bajas de Inmovilizado Material e Inmovilizado Material en curso llevadas a cabo hasta auditoría preliminar.

Comprobamos que el importe total de Altas en auditoría preliminar es **14.385,89 €**; hemos utilizado la herramienta Sampling para obtener un nº de ítems a analizar en base al saldo total de altas.

Obtenemos un nº de 1 ítems a analizar, y dado que el total de altas a fecha preliminar es inferior a la m.p y por lo tanto no sería necesario realizar trabajo sobre las mismas, seleccionamos las dos de mayor importe para de este modo tener previsto que ha cierre el total de altas fuera significativo.

A final se analiza las altas en maquinaria producida en noviembre a juicio del auditor.

TEST DE ALTAS PRELIMINAR

Las altas de inmovilizado de la Sociedad durante el ejercicio 2020 hasta septiembre han sido las siguientes:

		Saldos 31/12/2019	Altas	Traspasos	Sdo 31/10/2020	Altas	Traspasos	Saldos 31/12/2020
2060	Aplicaciones Informaticas	12.219,28	1.183,60	0,00	13.402,88	0,00	0,00	13.402,88
2110	Construcciones	26.428,60	0,00	0,00	26.428,60	0,00	0,00	26.428,60
2120	Instalaciones técnicas	269.697,90	0,00	0,00	269.697,90	0,00	0,00	269.697,90
2130	Maquinaria	173.239,97	11.900,90	0,00	185.140,87	3.771,13	0,00	188.912,00
2320	Instalaciones técnicas en montaje	0,00	1.301,39	0,00	1.301,39	1.834,09	0,00	3.135,47
Total altas IM:		481.585,75	14.385,89	0,00	495.971,64	5.605,21	0,00	501.576,86

ALTAS ANALIZADAS PRELIMINAR

Fecha contab	Denominación cuenta	Asiento	Nº Documento	CTA	Fecha fra	Proveedor	Importe	IVA	Importe total	1	2	3
13/07/2020	Maquinaria	234	120	2130	13/07/2020	Proveedor 1	7.979,40	1.675,67	9.655,07	✓	✓	✓
15/09/2020	Maquinaria	456	220	2130	15/09/2020	Proveedor 1	3.921,50	823,52	4.745,02	✓	✓	✓
18/11/2020	Maquinaria	578	320	2130	18/11/2020	Proveedor 1	3.771,13	791,94	4.563,07	✓	✓	✓

1 Concepto activable

2 IVA no activado

3 Verificación de factura física

Altas analizadas 15.672,03

Altas totales 19.991,10

% Cobertura **78,40% Ok, razonable**

Altas sin analizar

4.319,07

<

PM

Conclusión Satisfactoria, en base al trabajo realizado.

Anexo II: Existencias

Cliente B
Auditoría 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Existencias
Prueba: Recuento físico de existencias (Inventario)
Fecha de inventario: 31/12/2020

Ref	C.01
Realizado	ACA
Fecha	04/01/2020
Revisado	VD

En la siguiente pestaña cruzaremos el nº de referencias según nuestro recuento y el que se encuentra registrado en el stock de la Sociedad.

Método listado a físico

Contenedor	Material	Stock	Coste	Valor	Unidades s/auditor	Diferencia	Diferencia valorada	Comentarios
1	A	244,00	500,00	122.000,00	244,00	0,00	0,00	OK
2	B	250,00	550,00	137.500,00	250,00	0,00	0,00	OK
3	C	250,00	600,00	150.000,00	250,00	0,00	0,00	OK
4	D	250,00	600,00	150.000,00	250,00	0,00	0,00	OK
5	E	250,00	600,00	150.000,00	250,00	0,00	0,00	OK
6	F	250,00	600,00	150.000,00	249,00	-1,00	-600,00	La sociedad deberá corregir la diferencia.
7	G	250,00	600,00	150.000,00	250,00	0,00	0,00	OK
8	H	250,00	600,00	150.000,00	250,00	0,00	0,00	OK
9	I	300,00	50,00	15.000,00	300,00	0,00	0,00	OK
10	J	300,00	50,00	15.000,00	300,00	0,00	0,00	OK
11	K	300,00	50,00	15.000,00	300,00	0,00	0,00	OK
12	L	300,00	50,00	15.000,00	300,00	0,00	0,00	OK
13	M	300,00	50,00	15.000,00	300,00	0,00	0,00	OK
14	N	150,00	180,00	27.000,00	150,00	0,00	0,00	OK
15	O	150,00	180,00	27.000,00	150,00	0,00	0,00	OK
16	P	150,00	180,00	27.000,00	150,00	0,00	0,00	OK
17	Q	150,00	180,00	27.000,00	150,00	0,00	0,00	OK
18	R	50,00	400,00	20.000,00	50,00	0,00	0,00	OK
19	S	50,00	400,00	20.000,00	50,00	0,00	0,00	OK
20	T	50,00	400,00	20.000,00	50,00	0,00	0,00	OK
21	U	50,00	400,00	20.000,00	50,00	0,00	0,00	OK
Total listado a físico				1.422.500,00				

Método físico a listado

Contenedor	Material	Stock	Coste	Valor	Unidades s/BDO	Diferencia	Diferencia valorada	Comentarios
22	AA	20,00	200,00	4.000,00	20,00	0,00	0,00	OK
23	BB	30,00	180,00	5.400,00	30,00	0,00	0,00	OK
24	CC	40,00	162,00	6.480,00	40,00	0,00	0,00	OK
25	DD	50,00	145,80	7.290,00	50,00	0,00	0,00	OK
26	EE	60,00	131,22	7.873,20	60,00	0,00	0,00	OK
27	FF	70,00	118,10	8.266,86	70,00	0,00	0,00	OK
28	GG	80,00	106,29	8.503,06	80,00	0,00	0,00	OK
29	HH	90,00	95,66	8.609,34	90,00	0,00	0,00	OK
30	II	100,00	86,09	8.609,34	100,00	0,00	0,00	OK
31	JJ	110,00	77,48	8.523,25	110,00	0,00	0,00	OK
32	KK	120,00	69,74	8.368,28	120,00	0,00	0,00	OK
33	LL	130,00	62,76	8.159,08	130,00	0,00	0,00	OK
34	MM	140,00	56,49	7.908,03	140,00	0,00	0,00	OK
35	NN	150,00	50,84	7.625,60	150,00	0,00	0,00	OK
36	OO	160,00	45,75	7.320,57	160,00	0,00	0,00	OK
37	PP	170,00	41,18	7.000,30	170,00	0,00	0,00	OK
38	QQ	180,00	37,06	6.670,87	180,00	0,00	0,00	OK
39	RR	190,00	33,35	6.337,33	190,00	0,00	0,00	OK
40	SS	200,00	30,02	6.003,79	200,00	0,00	0,00	OK
41	TT	210,00	27,02	5.673,58	210,00	0,00	0,00	OK
Total físico a listado				144.622,47				

Total Stock	3.000.462,65
-------------	--------------

Importe listado a físico	1.422.500,00
Importe físico a listado	144.622,47
Total verificado	1.567.122,47
Cobertura	52,23% Ok Razonable

Conclusión:
Concluimos satisfactoriamente en base al trabajo realizado con excepción de la diferencia hallada que deberá corregir la sociedad.

Anexo III: Clientes/cuentas a cobrar

Anexo III.1: Circularización de clientes

Cliente C
Auditoria 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Clientes/cuentas a cobrar
Prueba: Circularización de clientes

Ref	D.01
Realizado	ACA
Fecha	24/02/2021
Revisado	VD

Objetivo:
Contrastar la existencia del saldo de clientes circularizado y analizar el resultado obtenido en función del total de la población.

Trabajo realizado:
Una vez seleccionada la muestra de circularización mediante procedimientos estadísticos, hemos realizado la misma y contrastado mediante respuesta del tercero la coincidencia o no con los saldos que refleja la contabilidad. En caso de discordancia con contabilidad hemos solicitado a la cía una aclaración y conciliación de dichas diferencias.

Circularización realizada a 31/12/2020

Nombre Cliente	1º envío de carta: 16/02/2021	2º envío de carta: 04/03/2021	Contestado	Ref.	Saldo cta. #430#	Saldo s/cliente	Diferencia Saldos	Contest. concil. y/o conforme
Cliente 1	✓		✓	D.100.01	238.368,57	238.368,57	0,00	OK
Cliente 2	✓		✓	D.100.02	44.988,42	44.988,42	0,00	OK
Cliente 3	✓		✓	D.100.03	25.646,80	25.646,80	0,00	OK
Cliente 4	✓	✓	⊗		24.304,17		24.304,17	Alternativo 1
Cliente 5	✓		✓	D.100.04	21.153,46	21.153,46	0,00	OK
Cliente 6	✓		✓	D.100.05	7.160,91	7.160,91	0,00	OK
Cliente 7	✓		✓	D.100.06	870,25	870,25	0,00	OK
Cliente 8	✓		✓	D.100.07	28,05	28,05	0,00	OK
TOTAL CIRCULARIZADO					362.520,63	338.216,46	24.304,17	

✓ Envío realizado
✓ Respondido
⊗ No respondido

Saldo total a 31/12/2020 1.509.983,97
Cobertura 362.520,63
% 24%

Ref. Alternativo	Saldo s/Alternativo	Diferencia Saldos	Contest. concil. y/o conforme
	24.304,17	0,00	OK
	24.304,17	0,00	

Conclusión:
La cobertura alcanzada en la circularización y en el alternativo realizado a la misma es el siguiente:

Cobertura a final
Total saldo circularizado a 31/12/20
Total saldo a 31/12/20
Total
Cobertura a 31/12/20

362.520,63
1.509.983,97
338.216,46
93%

Anexo III.2: Alternativo de cliente

Cliente C
Auditoría 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Clientes/cuentas a cobrar
Prueba: Alternativo de clientes

Ref	D.02
Realizado	ACA
Fecha	17/03/2021
Revisado	VD

ALTERNATIVOS DE CLIENTES

Trabajo realizado:

Del detalle que compone el saldo de este cliente, se escogen las partidas de mayor valor

CLIENTE:

	31/12/2020
Saldo:	24.304,17
Cobertura:	100%

Se solicitan las siguientes facturas:

S/ Detalle:				S/Factura:					
Número documento	Fecha factura	Fecha Vto	Importe bruto	Nº FACTURA	Fecha factura	Cliente	Importe	Diferencia	OK DEVENGO
AAA	22/04/2020	25/05/2020	24.304,17	1111	22/04/2020	Cliente 1	24.304,17	0,00	OK DEVENGO

24.304,17
Cobertura: 100%

COMPOSICIÓN DEL SALDO:

Número cliente	Número documento	Importe bruto	Importe peno	Fecha factura	Fecha vto
Cliente 1	AAA	24.304,17	24.304,17	22/04/2020	25/05/2020

CONCLUSIÓN:

Satisfactoria en base al trabajo realizado.

Anexo IV: Tesorería

Anexo IV.1: Control Circularización de entidades de crédito

Cliente D
 Auditoría 2020
 Fecha de cierre: 31/12/2020
 Área: Tesorería
 Prueba: Circularización de bancos

Ref	F.01
Realizado	ACA
Fecha	27/01/2021
Revisado	VD

Objetivo: Verificar la exactitud e integridad de los saldos y posiciones que la sociedad mantenga con las entidades de crédito sobre las cuales tenga partidas vivas o haya tenido movimientos a lo largo del ejercicio en el caso de que la cuenta se encuentre saldada.

T. realizado: Cuadramos el saldo registrado en contabilidad con la respuesta de la entidad bancaria correspondiente. Se envían las cartas de circularización en primera instancia el 19 de enero de 2021.

				SALDOS S/CONTABILIDAD		IMPORTES S/BANCO - CONCILIACION			
				</					

Anexo IV.2: Conciliación bancaria

Ciente D
Auditoría 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Tesorería
Prueba: Conciliación de bancos

Ref	F.02
Realizado	ACA
Fecha	27/01/2021
Revisado	VD

Objetivo: Asegurar que todos los apuntes contables están correctamente reflejados en el saldo bancario y que no se han abonado en otra cuenta, además de detectar tanto los depósitos contabilizados que no han reflejado esta información en el banco como aquellos movimientos que no han sido contabilizados.
T. realizado: Realizar una comparación entre los movimientos que la empresa ha ido registrando y los suministrados por el banco y determinar si coinciden o no, y cuál es la causa de la diferencia.

PROCESO DE CONCILIACIÓN

Saldo s/cía	8.602,22
Ingresos y costes no contabilizados por cía y sí por el banco	-5.338,81
Saldo s/banco	13.941,03
Diferencia	0,00

Cargos pendientes en contabilidad cargados en banco

Fecha s/banco:	Descripción	Importe	
15/12/2020	Cargo 1	275	Son gastos pertenecientes al ejercicio siguiente por lo que la empresa ha hecho lo correcto al no registrarlos en este año.
16/12/2020	Cargo 2	617,122	
		892,122	

Abonos pendientes en contabilidad abonados en banco

Fecha s/banco:	Descripción	Importe	
02/12/2020	Ingreso 1	765,325	Son ingresos pertenecientes al ejercicio siguiente por lo que la empresa ha hecho lo correcto al no registrarlos en este año. El importe más alto se corresponde a una remesa y los de menor importe son cheques.
03/12/2020	Ingreso 2	4.594	
04/12/2020	Ingreso 3	797,544	
07/12/2020	Ingreso 4	6,248	
08/12/2020	Ingreso 5	68,211	
		6.230,928	

Conclusión

Satisfactoria en base al trabajo realizado.

Anexo V: Proveedores/acreedores comerciales

Anexo V.1: Circularización de proveedores

Ciente E
Auditoria 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Proveedores/cuentas a pagar
Prueba: Circularización de proveedores

Ref	G.01
Realizado	ACA
Fecha	24/03/2021
Revisado	VD

Objetivo Dar validez a exactitud, existencia, completitud y correcta clasificación del saldo de proveedores en auditoria

Trabajo realizado Mediante el sumas y saldos a a 31/12/2020 facilitado por la sociedad, se ha llevado a cabo la selección de proveedores. Posteriormente se han circularizado para que procedan a contestar con extractos de movimiento y saldo a fecha 31/12/2020, que compararemos con lo arrojado de la información financiera de la Sociedad y cruzaremos para dar validez o realizar mayor análisis en detalle mediante conciliación de saldos. En el caso de que no obtengamos respuesta del proveedor, procederemos a la realización de alternativos. Se envían las cartas de circularización en primera instancia el 09/03/2021.

				S/CONTABILIDAD		
1	2	R	PROVEEDORES / ACREEDORES	Saldo contabilidad	Volumen s/Cia.	Ref
✓		✓	Proveedor 1	(28.835,18)	8.460.400,10	G.100.01
✓		✓	Proveedor 2	(117.552,03)	8.488.846,01	G.100.02
✓		✓	Proveedor 3	(26.046,05)	1.772.875,37	G.100.03
✓		✓	Proveedor 4	-	1.293.189,24	G.100.04
✓		✓	Proveedor 5	-	477.068,83	G.100.05
Total				(172.433,26)	20.492.379,56	
Total Proveedores Terceros (4000+4100)				(317.074,12)	23.130.349,54	
Cobertura				54,38%	88,60%	

Ok, cobertura
razonable

Ok, cobertura
razonable

✓ Envío realizado
✓ Respondido

Conclusión:
Satisfactoria

CONCILIACION SALDOS				
Saldo s/Cia	SIN RESPUESTA	Diferencia	Comentario	SALDO S/Acreedor
(28.835,18)		16.950,25	Conciliación 1	45.785,43
(117.552,03)		-	OK	117.552,03
(26.046,05)		-	OK	26.046,05
-		-	OK	-
-		-	OK	-

(172.433,26) 16.950,25 189.383,51

Cobertura	100,00%	Cobertura	-109,83%
-----------	---------	-----------	----------

TRANSACCIONES				
Volumen s/Cia	No respondido	Volumen s/Prov	Diferencia	Comentario
8.460.400,10		8.928.208,36	(467.808,25)	Conciliación 1
8.488.846,01		8.488.846,01	-	OK
1.772.875,37		1.772.875,37	-	OK
1.293.189,24		1.293.189,24	-	OK
477.068,83		477.068,83	-	OK

G.02

Volumen Respondido	20.960.187,81
Volumen circularizado	20.492.379,56
Cobertura	102,28%

Anexo V.2: Conciliación de proveedores

Cliente E
Auditoría 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Proveedores/cuentas a pagar
Prueba: Conciliación de proveedores

Ref	G.02
Realizado	ACA
Fecha	11/05/2021
Revisado	VD

Objetivo: Asegurar que todos los apuntes contables están correctamente reflejados en el saldo del proveedor y que no se han abonado en otra cuenta, además de detectar aquellos movimientos que no han sido contabilizados.

T. realizado: Realizar una comparación entre los movimientos que la empresa ha ido registrando y los suministrados por el proveedor y determinar si coinciden o no, y cuál es la causa de la diferencia.

Conciliación de saldo.

Saldo según cía	28.835,18
Saldo según proveedor	45.785,43
Diferencia	16.950,25

Partidas en conciliación

La cía tiene registrado un pago realizado al proveedor que aun no ha sido registrado por el mismo.

Fecha contabilidad	Descripción	Saldo
17/12/2020	Pago al vencimiento	17.219,85

Y un pago que tiene registrado el proveedor, no registrado por la compañía.

Nº Documento	Fecha Doc	
BBB	22/12/2020	-269,60

Diferencia	16.950,25
Nueva diferencia	0,00

Conciliación volumen

Vol según cía	8.460.400,10
Vol según proveedor	8.928.208,36
Diferencia	467.808,25

Partidas en conciliación

La diferencia se deba a que el proveedor responde por dos apuntes que son anulaciones de pago que no se deberían considerar como volumen. Consideramos razonable el volumen registrado por la cía.

S/proveedor		
Nº Documento	Fecha Doc	
CCC	11/12/2020	63.991,43
DDD	12/12/2020	403.816,82
Diferencia		467.808,25
Nueva diferencia		0,00

Conclusión:
Satisfactoria

Anexo VI: Administraciones públicas

Anexo VI.1: Cuadre de IVA

Cliente F
Auditoria 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Administraciones públicas
Prueba: Análisis y cuadre del IVA

Ref	L.01
Realizado	ACA
Fecha	02/03/2021
Revisado	VD

Objetivo: Verificar que la valoracion, clasificacion y existencia de la declaraciones de IVA es correcta, que sean coincidentes con los datos que ofrece la contabilidad de la sociedad, asi como el hecho de verificar que no haya ningún riesgo fiscal para la sociedad.

Trabajo realizado: Obtenemos las declaraciones trimestrales de IVA, con desglose de bases aplicadas a IVA devengado y deducible y realizamos ate de saldos con contabilidad. Finalmente, dadas las bases aplicadas, se realizará cuadre de bases para dar validez a las declaraciones realizadas por la Sociedad, y por tanto, detectar un posible riesgo de contingencia fiscal.

		IVA Repercutido				Adq. Intrac.		Exportac.	IVA Deducible			Adq. Intracomunitarias		Importaciones de bienes corrientes		Bienes de Inversión				A Compensar	
Trimestre	Fecha	Base	Tipo	Cuota	Base	Cuota			Base	Cuota	Tipo	Base	Cuota	Base	Cuota	Base	Cuota	Resultado	A Pagar		
Primero	17/04/2020	688.002,51	21,00%	144.480,58	63.153,46	13.262,26	15.876,30		457.633,30	91.450,78		20%	63.153,46	13.262,26	2.902,79	609,59	109.434,16	22.981,18	33.925,22	-	33.925,22
Segundo	17/07/2020	628.538,24	21,00%	131.993,06	11.076,26	2.326,06	23.346,44		554.080,27	112.519,39		20%	11.076,26	2.326,06	-	-	0,00	-	19.473,67	53.398,90	53.398,90
Tercero	19/10/2020	857.365,44	21,00%	180.046,79	99.256,80	20.844,04	15.030,00		569.660,09	115.573,49		20%	99.256,80	20.844,04	13.148,30	2.761,14	201.991,94	41.515,84	20.196,32	73.595,21	73.595,21
Cuarto	28/01/2021	1.713.241,31	21,00%	359.780,67	251.114,34	52.734,10	24.161,50		466.717,70	93.961,10		20%	251.114,34	52.734,10	1.642,30	344,88	56.409,16	11.845,91	248.995,51	322.590,72	322.590,72
TOTALES		3.887.147,51		816.301,10	424.600,86	89.166,46			2.048.091,36	413.504,75			424.600,86	89.166,46	17.693,39	3.715,61	367.835,26	76.342,93	322.590,72	449.584,83	415.659,61

Verificados modelos 303 declaraciones trimestrales de IVA. Ok, importes, fechas y conceptos incluidos

Ate de saldos s/contabilidad a 31/12/2020		
Saldo s/cta 4750	(248.995,49)	
Saldo s/declaración	248.995,51	
Diferencias	0,01	OK

Ate de bases y saldos a modelo anual 390			
Deducible			
Bases IVA s/BDO	2.858.220,87	Cuota deven BDO	582.729,75
Operaciones interiores co	2.048.091,36	Cuota	413.504,76
Operaciones interiores de	367.835,26	Cuota	76.342,93
Importaciones	17.693,39	Cuota	3.715,61
Adquisiciones intracomun	424.600,86	Cuota	89.166,46
Diferencia	0,00	Diferencia	0,00

Ate de bases y saldos a modelo anual 390			
Devengado			
Bases IVA s/BDO	4.311.748,36	Cuota deven BDO	905.467,56
Regimen Ordinario	3.865.784,74	Cuota	811.815,20
Adqu Intracomun Bienes	318.051,71	Cuota	66.790,86
Adqu Intracomun Servicios	106.549,15	Cuota	22.375,32
Inversión sujeto pasivo	21.362,77	Cuota	4.486,19
Diferencia	0,00	Diferencia	0,00

Cuadre de bases a 31/12/2020

IVA Devengado	Concepto	Importe
Cuenta		
Grupo 7		-4.462.316,36
4309 (2020) (-)		1.174.880,44
4309 (2019) (+)		(975.358,69)

Solo se han tenido en cuenta aquellas operaciones sujetas a IVA

Bases s/contabilidad	-4.262.794,61
Bases s/declaraciones	4.311.748,36
Diferencia	48.953,75

1,1% NM

IVA Deducible	Concepto	Importe
Cuenta		
Grupo 6		237.532,04
Grupo 6		207.421,82
Grupo 6		618.356,04
Grupo 6		38.199,78
Grupo 6		50.569,72
Grupo 6		702.526,25
Altas inmovilizado		1.145.760,34
FTAS PENDTES 2020(-)		-165.458,14
FTAS PENDTES 2019(+)		42.758,50

Bases s/contabilidad	2.877.666,34
Bases s/declaraciones	2.858.220,87
Diferencia	19.445,47

0,68% NM

Conclusión:
Satisfactoria

Anexo VI.2: Cuadre de IRPF

Ciente F
Auditoria 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Administraciones públicas
Prueba: Análisis y cuadre del IRPF

Ref	L.02
Realizado	ACA
Fecha	03/03/2021
Revisado	VD

Objetivo:
Verificar que la valoración, clasificación y existencia de las declaraciones de IRPF es correcta, que sean coincidentes con los datos que ofrece la contabilidad de la sociedad, así como el hecho de verificar que no haya ningún riesgo fiscal para la sociedad.

Trabajo realizado:
Hemos obtenido las liquidaciones de IRPF (**Mod Trimestral 111**) y el resumen anual del IRPF (Mod), y vamos a proceder a cruzarlo con el detalle del pasivo y con la base de sueldos y salarios obtenido del sumas y saldos a cierre facilitado por la Sociedad, para comprobar su correcta contabilización. Para poder llevar a cabo el cuadro con sueldos y salarios, hemos de sumar a los importes de las cartas de pago del IRPF.

Modelo 110/111											
Mes	Fecha	Retenciones Profesionales				Rendimientos Actividad Económica					
		Perceptores	Percepciones	Retención	% Retención	Perceptores	Percepciones	Retención	% Retención	Resultado	Pagar
1T	17/04/2020	225	1.451.240,45	227.319,94	15,66%	10	25.354,91	3.803,24	15,00%	231.123,18	231.123,18
2T	17/07/2020	223	1.722.919,53	276.385,47	16,04%	6	11.782,49	1.767,38	15,00%	278.152,85	278.152,85
3T	19/10/2020	237	1.472.651,86	233.218,60	15,84%	6	10.247,24	1.537,09	15,00%	234.755,69	234.755,69
4T	20/01/2021	245	1.819.570,94	268.582,73	14,76%	6	12.653,50	1.898,03	15,00%	270.480,76	270.480,76
TOTAL		232,50	6.466.382,78	1.005.506,74			60.038,13	9.005,73			

✓ Verificados modelos 111 trimestrales de IRPF. Ok importes , conceptos y fechas

AJUSTE FINAL

Ate de saldos a 31/12/2020	
Saldo s/contabilidad	-272.277,39
Saldo s/declaraciones 111	270.480,76
Diferencias	-1.796,63 NM

Ate a modelo anual 190	
Bases según BDO	6.526.420,91 Total percepciones s/BDO 1.014.512,48
Bases según Mod 190	6.562.218,30 Total percepciones mod 190 1.014.512,48
Diferencia	-35.797,39 Diferencia 0,00

-0,55%
NM

OK

A 31/12/2020		
Cuenta	Descripción	Saldo
6400000	Sueldos y Salarios	6.546.634,91
6210	Alquileres	20.400,77
6230	Serv. Prof. Independientes	65.702,96
4650 2020	Remuneraciones pend. de pago	0,00
4650 2019	Remuneraciones pend. de pago	-51.695,30
Bases s/contabilidad		6.581.043,33
Bases s/declaraciones		6.526.420,91

Diferencia	54.622,41
------------	-----------

0,84% NM

Conclusión:
Satisfactoria

Anexo VI.3: Cuadre de cotizaciones de Seguridad Social a cargo de la empresa

Cliente F
 Auditoría 2020
 Fecha de cierre: 31/12/2020
 Área: Administraciones públicas
 Prueba: Análisis y cuadro de las cotizaciones a la Seguridad Social

Ref	L.03
Realizado	ACA
Fecha	04/03/2021
Revisado	VD

Objetivo Verificar la existencia de las declaraciones mensuales de S.social, cotejando los importes con los datos que ofrece la contabilidad

Trabajo realizado Se han cotejado los TC1 mensuales de Enero a Diciembre. Posteriormente, se ha atado la suma total con el saldo que figura en contabilidad.

Periodo	Nº Trabajadores	Base	Importe S/TC1	% Cotizacion total	Fecha Pago
Enero	211	520.436,76	186.244,43	35,79%	28/02/2020
Febrero	216	520.501,06	185.048,20	35,55%	31/03/2020
Marzo	218	525.546,97	187.658,33	35,71%	30/04/2020
Abril	211	517.867,81	185.702,45	35,86%	29/05/2020
Mayo	211	522.850,77	186.841,39	35,74%	30/06/2020
Junio	224	530.488,15	183.876,52	34,66%	31/07/2020
Julio	227	536.049,55	184.557,44	34,43%	31/08/2020
Agosto	226	536.985,27	176.850,84	32,93%	30/09/2020
Septiembre	234	544.605,41	190.284,89	34,94%	31/10/2020
Octubre	244	554.913,18	195.143,06	35,17%	30/11/2020
Noviembre	246	566.288,44	198.009,92	34,97%	02/01/2021
Diciembre	247	571.559,48	164.644,60	28,81%	30/01/2021
TOTALES	226,25	6.448.092,85	2.224.862,07	34,50%	

ATE Final:

Ate con contabilidad

Importe a pagar s/liquidación SS	164.644,60
Saldo cuenta 476 a 31/12/2020	164.644,60
Diferencia	0,00 OK

S.Social S/ Sumaria	1.832.673,55
S.Social S/ TC1	2.224.862,07
Ratio	82,37%

Dentro de lo razonable

Conclusión Satisfactoria

Anexo VI.4: Cuadre de retenciones y pagos a cuenta

Cliente F
 Auditoría 2020
 Fecha de cierre: 31/12/2020
 Área: Administraciones públicas
 Prueba: Análisis y cuadre de los pagos a cuenta

Ref	L.04
Realizado	ACA
Fecha	05/03/2021
Revisado	VD

Objetivo Verificar la existencia y exactitud de los diferentes pagos a cuenta por el IS de 2020.

Trabajo realizado A partir de los modelos 202 y 222 del IS, hemos comprobado los pagos a cuenta que se han hecho y los hemos atado con el saldo de contabilidad.

Plazo	Fecha	Base	Porcentaje	Resultado	Pagos fraccionados periodos anteriores	Ret. e ingresos a cuenta s/ ingresos periodo	A Ingresar
1P	17/04/2020	32,79	18%	5,91	0,00	5,37	5,37
2P	19/10/2020	427,58	18%	76,97	5,91	82,87	71,06
3P	17/12/2020	427,58	18%	76,97	76,97	153,93	0,00
							76,43

Ate a sumaria a 31/12/2020

Saldo según sumaria 4730	55,14
Saldo según pagos fraccionados	76,43
Diferencia	-21,29 NM

Conclusión
 Satisfactoria

Anexo VII: Ingresos

Cliente G
Auditoría 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Ingresos
Prueba: Análisis y cuadro de ventas

Ref	Q.01
Realizado	ACA
Fecha	25/02/2021
Revisado	VD

Objetivo:
Vamos a verificar las afirmaciones de existencia y exactitud a través de la revisión de las transacciones de ventas seleccionadas.
Para ello, realizaremos una selección de transacciones de manera aleatoria, dadas las características de la población.

Trabajo realizado:
A partir del extracontable de ventas facilitado por la Sociedad, en primer lugar establecemos un cuadro con contabilidad.
Una vez realizado dicho cuadro, obtenemos el número de registros a verificar a través de la herramienta de Sampling.

Ate de saldos a 31/12/2020	
Saldo S/Sumaria	2.600.143,56
Saldo S/PBC	2.603.852,82
Diferencia	-3.709,26 NM

Nº Albarán	Fecha albarán	Nº Factura	Fecha Factura	Cliente	Importe	Albarán	PEDIDO	Factura	Fecha de cobro	Comentarios
1	09/01/2020	1	09/01/2020	Cliente 1	1.711,23	✓	✓	✓	04/05/2020	OK
2	17/01/2020	2	31/01/2020	Cliente 2	30.305,28	✓	✓	✓	03/02/2020	OK
3	09/01/2020	3	28/01/2020	Cliente 3	10.606,41	✓	✓	✓	27/02/2020	OK
4	29/01/2020	4	31/01/2020	Cliente 4	5.187,09	✓	✓	✓	26/02/2020	OK
5	15/01/2020	5	31/01/2020	Cliente 5	1.138,19	✓	✓	✓	04/05/2020	OK
6	31/01/2020	6	31/01/2020	Cliente 6	2.292,22	✓	✓	✓	13/02/2020	OK
7	23/01/2020	7	31/01/2020	Cliente 7	9.497,52	✓	✓	✓	26/02/2020	OK
8	03/02/2020	8	27/02/2020	Cliente 8	10.558,71	✓	✓	✓	23/03/2020	OK
9	03/02/2020	9	27/02/2020	Cliente 9	241,30	✓	✓	✓	26/03/2020	OK
10	06/02/2020	10	27/02/2020	Cliente 10	3.938,51	✓	✓	✓	30/04/2020	OK
11	15/02/2020	11	28/02/2020	Cliente 11	28.897,95	✓	✓	✓	21/04/2020	OK
12	02/03/2020	12	13/03/2020	Cliente 12	20.763,97	✓	✓	✓	21/04/2020	OK
13	12/03/2020	13	20/03/2020	Cliente 13	10.201,75	✓	✓	✓	15/05/2020	OK
14	13/03/2020	14	18/03/2020	Cliente 14	15.329,17	✓	✓	✓	14/04/2020	OK
15	02/03/2020	15	31/03/2020	Cliente 15	24.993,31	✓	✓	✓	29/05/2020	OK
16	03/02/2020	16	31/03/2020	Cliente 16	8.783,48	✓	✓	✓	30/04/2020	OK
17	20/04/2020	17	30/04/2020	Cliente 17	1.407,13	✓	✓	✓	30/07/2020	OK
18	14/05/2020	18	29/05/2020	Cliente 18	3.843,68	✓	✓	✓	20/10/2020	OK
19	02/06/2020	19	10/06/2020	Cliente 19	4.391,08	✓	✓	✓	31/07/2020	OK
20	03/06/2020	20	10/06/2020	Cliente 20	4.993,51	✓	✓	✓	15/10/2020	OK
21	08/06/2020	21	15/06/2020	Cliente 21	18.936,52	✓	✓	✓	26/07/2020	OK
22	16/06/2020	22	30/06/2020	Cliente 22	8.003,75	✓	✓	✓	25/09/2020	OK
23	30/06/2020	23	30/06/2020	Cliente 23	280,80	✓	✓	✓	02/11/2020	OK
24	03/07/2020	24	15/07/2020	Cliente 24	15.453,59	✓	✓	✓	26/10/2020	OK
25	06/07/2020	25	28/07/2020	Cliente 25	1.901,70	✓	✓	✓	25/11/2020	OK
26	16/07/2020	26	28/07/2020	Cliente 26	4.695,36	✓	✓	✓	06/11/2020	OK
27	03/09/2020	27	10/09/2020	Cliente 27	9.350,70	✓	✓	✓	09/11/2020	OK
28	03/09/2020	28	10/09/2020	Cliente 28	12.124,28	✓	✓	✓	09/11/2020	OK
29	03/09/2020	29	15/09/2020	Cliente 29	10.460,66	✓	✓	✓	10/11/2020	OK
30	07/09/2020	30	15/09/2020	Cliente 30	9.737,00	✓	✓	✓	16/10/2020	OK
31	16/09/2020	31	30/09/2020	Cliente 31	5.197,26	✓	✓	✓	17/10/2020	OK
32	31/03/2020	32	31/03/2020	Cliente 32	-1.771,00	✓	✓	✓	17/04/2020	OK
33	17/10/2020	33	30/10/2020	Cliente 33	194,90	✓	✓	✓	26/01/2021	OK
34	19/10/2020	34	31/10/2020	Cliente 34	25,21	✓	✓	✓	26/01/2021	OK
35	21/10/2020	35	31/10/2020	Cliente 35	285,12	✓	✓	✓	26/01/2021	OK
36	20/10/2020	36	31/10/2020	Cliente 36	559,02	✓	✓	✓	26/01/2021	OK
37	02/11/2020	37	30/11/2020	Cliente 37	14,52	✓	✓	✓	21/01/2021	OK
38	25/11/2020	38	30/11/2020	Cliente 38	-21,77	✓	✓	✓	21/12/2020	OK
39	23/11/2020	39	30/11/2020	Cliente 39	455,69	✓	✓	✓	26/01/2021	OK
40	26/11/2020	40	30/11/2020	Cliente 40	7,26	✓	✓	✓	27/01/2021	OK
41	04/11/2020	41	30/11/2020	Cliente 41	1.069,52	✓	✓	✓	23/01/2021	OK
42	17/11/2020	42	30/11/2020	Cliente 42	148,59	✓	✓	✓	27/01/2021	OK
43	11/11/2020	43	30/11/2020	Cliente 43	723,58	✓	✓	✓	26/01/2021	OK
44	15/12/2020	44	30/12/2020	Cliente 44	5.260,46	✓	✓	✓	27/01/2021	OK

Analizado final	302.174,20	✓ Verificado
INCN final	2.603.852,82	
Cobertura total	11,60%	

Cobertura baja, razonable debido a que la selección es aleatoria.

Conclusión: Satisfactoria en base al trabajo realizado

Anexo VIII: Gastos de personal

Cliente H
Auditoría 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Gastos de personal
Prueba: Analítica de personal

Ref	S.01
Realizado	ACA
Fecha	19/04/2021
Revisado	VD

Objetivo Comprobar la razonabilidad de la evolución del gasto de personal.

Trabajo realizado A fecha final, hemos analizado las cifras a 31/12/2020 frente a las del ejercicio anterior.

Variaciones del gasto de personal del ejercicio

Cuenta	Descripción	Ref	Saldo a 31/12/2019	Saldo a 31/12/2020	Variación 2019-2020	Variación porcentual
6400	Sueldos y salarios		4.035.355,81	3.734.158,56	-301.197,25	-7,46%
6410	Indemnizaciones		109.713,37	14.669,62	-95.043,75	-86,63%
6420	Seguridad social empresa		911.267,58	810.783,68	-100.483,90	-11,03%
6490	Otros gastos sociales		133.393,39	100.728,10	-32.665,29	-24,49%
			5.189.730,15	4.660.339,96	-529.390,19	-10,20%

En primer lugar, podemos ver que el gasto en Sueldos y Salarios ha disminuido respecto al del ejercicio 2019.

El número de personal medio baja muy ligeramente con respecto al ejercicio anterior lo que quiere decir que se han producido muy pocos despidos este año. Por esta razón, el gasto en indemnizaciones por despido baja casi en su totalidad (-86,63%).

El gasto de sueldos y salarios y seguridad social de la empresa disminuye, esto se debe principalmente a lo siguiente:

La Cía se ha acogido a un ERTE, lo que explica la reducción del gasto en sueldos y salarios y por ende, del gasto en seguridad social a cargo de la empresa.

Salario medio y seguridad social media por trabajador

Teniendo en cuenta el personal medio en el ejercicio 2019, y el existente en el ejercicio 2020, podemos analizar el salario medio por trabajador:

Cuenta	Descripción	Saldo a 31/12/2019	Saldo a 31/12/2020
6400	Sueldos y salarios	4.035.355,81	3.734.158,56
6420	Seguridad social empresa	911.267,58	810.783,68
	Personal medio	64,92	63,83
	Salario medio por trabajador	62.162,09	58.498,57
	Seg. Social media por trabajador	14.037,50	12.701,57
	Ratio Seguridad Social	23%	22%

Podemos observar que el personal medio de la Cía del año 2019 al 2020, disminuye ligeramente al igual que el gasto total de sueldos y seguridad social.

Conclusión
Satisfactoria

Anexo IX: Servicios exteriores

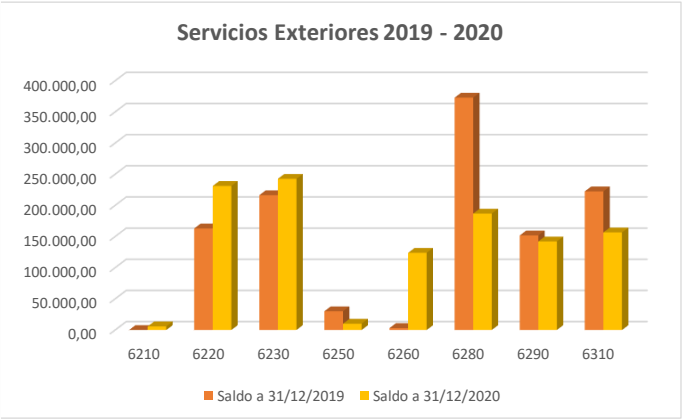
Ciente H
Auditoría 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Otros gastos de explotación
Prueba: Análisis de servicios exteriores

Ref	T4.01
Realizado	ACA
Fecha	25/01/2021
Revisado	VD

Objetivo: Analizar y verificar las variaciones de las cuentas que conforman los Servicios Exteriores.

Trabajo realizado: En auditoría final, hemos analizado las cifras de SSEE a 31/12/2020 y las hemos comparado con las cifras del ejercicio 2019. En aquellas cuentas que tienen un saldo importante y donde observamos diferencias significativas, hemos analizado en profundidad las subcuentas que la componen. Finalmente, hemos realizado Sampling para determinar el nº de facturas a analizar y realizar Vouching de SSEE.

Cuenta	Descripción	Saldo a 31/12/2019	Saldo a 31/12/2020	Peso	Diferencia	Diferencia %
6210	Arrendamientos y cánones	0,00	5.828,75	0,53%	5.828,75	100,00%
6220	Reparaciones y conservación	162.943,32	231.211,66	21,04%	68.268,34	41,90%
6230	Servicios de profesionales independ.	216.335,59	242.601,49	22,07%	26.265,90	12,14%
6250	Primas de seguros	30.062,98	10.087,90	0,92%	-19.975,08	-66,44%
6260	Servicios bancarios y similares	3.132,06	123.852,78	11,27%	120.720,72	3854,35%
6280	Suministros	372.816,61	186.849,29	17,00%	-185.967,32	-49,88%
6290	Otros servicios	151.703,06	142.067,48	12,93%	-9.635,58	-6,35%
6310	Otros tributos	222.462,47	156.527,76	14,24%	-65.934,72	-29,64%
TOTALES #62 + #631		1.159.456,09	1.099.027,11	100,00%	-60.428,98	-5,21%
TOTALES SSEE		936.993,62	942.499,35		5.505,73	0,59%



Con respecto al año pasado, el gasto en SSEE apenas ha variado, experimentando un aumento por debajo del 1%. A través del gráfico, podemos observar que el gasto de SSEE está concentrado en las siguientes cuentas:
La cuenta de **Reparaciones y Conservación**,
La cuenta de **Servicios de profesionales independientes**,
La cuenta de **Servicios bancarios y similares**,
la cuenta de **Suministros**,
La cuenta de **Otros servicios**,
La cuenta de **Otros tributos**

Respecto a las variaciones, la cuenta de **Arrendamientos y cánones** no tenía saldo el año pasado. El gasto registrado en la cuenta **Reparaciones y Conservación** ha aumentado un 41% con respecto al ejercicio anterior, El gasto registrado en la cuenta **Servicios profesionales independientes** ha aumentado un 12% Las **primas de seguro** han bajado un 66%. El gasto de la cuenta **Servicios bancarios y similares** ha aumentado muy significativamente El gasto en **Suministros** ha disminuido la mitad La cuenta **Otros servicios** ha disminuido ligeramente

Conclusión
Satisfactoria.

Anexo X: Hechos posteriores

Ciente I
Auditoría 2020
Fecha de cierre: 31/12/2020
Área: Hechos posteriores
Prueba: Análisis de pasivos omitidos

Ref	DD.01
Realizado	ACA
Fecha	06/05/2021
Revisado	VD

Objetivo:

Analizar la existencia de pasivos omitidos/no registrados en 2020.

Trabajo realizado

Hemos solicitado a la Sociedad que nos facilite documentación relativa a facturas recibidas en el ejercicio 2021 y pagos a proveedores realizados en 2021. No se han seleccionado aquellas operaciones relativas a impuestos, nóminas, préstamos, traspasos y grupo.

Para el caso de las facturas recibidas, hemos solicitado a la sociedad que nos facilite aquellas que superen el importe del Umbral de incorrecciones insignificantes:

UII	18.034,87
-----	-----------

En este caso, no hay ninguna factura de proveedor que supere este importe. Por ello, seleccionamos las cinco facturas de mayor importe a juicio del auditor:

S/Libro de IVA Soportado 2021						S/Doc Soporte						
Fecha Contable	Proveedor	Factura	Base imponible	IVA	Importe	Nº Factura	Fecha	Importe BI	Devengo	Ok Devengo	Ok Contabilizada	Comentarios
28/01/2021	Proveedor 1	00001	10.185,49	2.138,95	12.324,44	00001	28/01/2021	10.185,49	2.021	✓	✓	OK
24/02/2021	Proveedor 2	00002	8.415,00	1.767,15	10.182,15	00002	24/02/2021	8.415,00	2.021	✓	✓	OK
01/02/2021	Proveedor 3	00003	8.010,70	1.682,24	9.692,94	00003	04/01/2021	8.010,70	2.020	✓	✓	OK
01/03/2021	Proveedor 4	00004	8.010,70	1.682,24	9.692,94	00004	01/02/2021	8.010,70	2.021	✓	✓	OK
01/03/2021	Proveedor 5	00005	8.010,70	1.682,24	9.692,94	00005	01/12/2020	8.010,70	2.020	✓	✓	OK
			42.632,58					42.632,58				

✓ Verificado

Para el caso de los extractos bancarios, también hemos solicitado a la sociedad que nos facilite las facturas que correspondan a los pagos que superen el importe del Umbral de incorrecciones insignificantes:

UII	18.034,87
-----	-----------

S/Extractos bancario						S/Doc Soporte						
Fecha Contable	Proveedor	Factura	Base imponible	IVA	Importe	Nº Factura	Fecha	Importe	Devengo	Ok Devengo	Ok Contabilizada	Comentarios
23/02/2021	Proveedor 1	00001	20.000,00	4.200,00	24.200,00	00001	04/02/2021	24.200,00	2.021	✓	✓	OK
24/02/2021	Proveedor 2	00002	22.365,70	4.696,80	27.062,50	00002	24/02/2021	27.062,50	2.021	✓	✓	OK
07/01/2021	Proveedor 3	00003	47.897,00	10.058,37	57.955,37	00003	07/01/2021	57.955,37	2.021	✓	✓	OK
04/02/2021	Proveedor 4	00004	89.765,89	18.850,84	108.616,73	00004	04/02/2021	108.616,73	2.021	✓	✓	OK
					217.834,59	217.834,59						

✓ Verificado

Conclusión

Satisfactoria en base al trabajo realizado.